

Национальный исследовательский
Томский государственный университет

Гринкевич Анастасия Михайловна

**ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНО-СПРАВЕДЛИВОЙ
СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
МАЛОГО БИЗНЕСА**

*Научный редактор
доктор экономических наук, профессор,
Заслуженный работник высшей школы РФ,
Лауреат премии Президента РФ
Садков Виктор Георгиевич*

Томск
Издательский Дом Томского государственного университета
2014

УДК 336.221.4
ББК 65.261.41-18
Г854

Гринкевич А.М.
Г854 Формирование эффективно-справедливой системы налогообложения
малого бизнеса. – Томск : Издательский Дом ТГУ, 2014. – 200 с.

ISBN 978-5-94621-433-9

В представленной монографии анализируется влияние налоговой системы на развитие малого предпринимательства в российской экономике, обосновывается подход к формированию эффективно-справедливой системы налогообложения малого инновационного бизнеса на основе патентной системы налогообложения и предлагаются методы целенаправленного регулирования системы налоговых льгот.

УДК 336.221.4
ББК 65.261.41-18

ISBN 978-5-94621-433-9

© А.М. Гринкевич, 2014
© Томский государственный
университет, 2014

ВВЕДЕНИЕ

Формирование стимулирующей системы налогообложения малого бизнеса, повышение его общественной значимости, стимулирование инновационного развития экономики послужили причиной реформирования системы специальных налоговых режимов в Российской Федерации. Первым этапом проводимой реформы стало введение патентной системы налогообложения в регионах России. Однако определённое нивелирование элементов несправедливости в налогообложении индивидуальных предпринимателей, а в дальнейшем и микропредприятий за счёт более детальной дифференциации видов бизнеса и его масштабов не решают проблему обеспечения целенаправленного налогового регулирования развития предпринимательства. Не используется механизм стимулирования инноваций и реинвестиций в деятельности малого бизнеса за счёт установления необходимого и достаточного уровня налоговой нагрузки.

Кроме того, модернизация системы налоговых льгот для субъектов малого бизнеса должно быть одним из этапов внедрения в стране целенаправленной системы налогового регулирования посредством всего комплекса инструментов налоговой политики, включая налоговые льготы.

Корректировка патентной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства позволит обеспечить повышение экономикостимулирующего, бюджетного и инвестиционного эффекта, ожидаемого от этого сектора экономики, будет способствовать реализации приоритетных направлений социально-экономического развития страны.

В данной монографии будут рассмотрены теоретические основы согласования интересов общества и экономических субъектов на базе эффективно-справедливой налоговой системы, проанализированы преимущества и недостатки действующих моделей налогообложения малого бизнеса, а также вклад малого бизнеса в формирование доходов бюджетов всех уровней и обеспечение экономических свобод граждан, предложена модель эффективно-справедливого дифференцированного налогообложения малого бизнеса с учетом уровня его инновационности и общественной значимости.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ЭФФЕКТИВНО-СПРАВЕДЛИВОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ СУБЪЕКТОВ

1.1. Теоретические основы согласования интересов общества и экономических субъектов на базе эффективно-справедливой налоговой системы

В современной налоговой теории позиции относительно определения «налоговая система» расходятся. Так, под налоговой системой понимается «совокупность налогов, пошлин, сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с Налоговым кодексом, а также совокупность норм и правил, определяющих правомочия и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях» [246, с. 19]. В.Г. Пансков определяет налоговую систему как «совокупность налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения или отмены, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществление налогового контроля, а также привлечение к ответственности и мер ответственности за нарушение налогового законодательства» [180, с. 80]. В Финансово-кредитном энциклопедическом словаре под ред. А.Г. Грязновой налоговая система определяется как «совокупность налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения и отмены, уплаты и применения мер по их уплате, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности и мер ответственности за нарушение налогового законодательства» [231, с. 607].

Несмотря на неоднозначное толкование данного понятия, ясно, что налоговая система – это не только совокупность налогов и сборов, установленных и взимаемых в конкретном государстве, но и ещё и определённый набор институциональных элементов, обеспечивающих её организацию и функционирование. Как минимум он включает: специальное законодательство в области налогов и сборов; функциональные полномочия законодательной и исполнительной власти в области налогового регулирования и налоговые компетенции; специальные структуры, обеспечивающие реализацию контрольных, информационных и связующих функций с налогоплательщиками; набор специальных инструментов, механизмов и процессов, позволяющих обеспечивать налоговый контроль, налоговое стимулирование.

С позиции системного подхода эффективной можно признать такую налоговую систему, в которой результативно и согласованно в интересах общества, государства и бизнеса функционируют все её элементы, нет сбоев в отдельных элементах системы, что в результате мультиплицирует итоговую эффективность. Таким образом, эффективными являются:

- система налоговых органов Российской Федерации (выбранный вид организационной структуры, территориальное распределение служб и отделений, организация информационных потоков; состав и распределение функциональных полномочий; результативность работы по отдельным направлениям деятельности и в целом (соотношение затрат и результатов и другое);

- состав налогов и сборов, сформированных и применяемых в данной стране и на данной территории, а также выбранный механизм исчисления и уплаты налогов (состав налогового обязательства);

- налоговое законодательство (адаптированное к действующей системе финансовой и бухгалтерской отчетности, органично сочетающееся с иными нормами права (иным законодательством), не провоцирующее дополнительных затрат как со стороны фискальных органов, так и со стороны налогоплательщиков по его практической апробации, разъяснению порядка применения, процессному сопровождению при возникновении конфликтных ситуаций, минимизирующее вынужденное реформирование налогового законодательства и др.);

- налоговый контроль (организация, применяемые формы и методы налогового контроля, механизмы и методы взаимодействия с другими контрольными органами; организованный порядок разрешения конфликтных ситуаций; механизмы взыскания налоговой задолженности; методы борьбы с теневым оборотом; виды и уровень ответственности при нарушении налогового законодательства);

- состав и порядок распределения налоговой компетенции по уровням власти (не нарушается единство налоговой системы, при этом остаются возможности для региональной (муниципальной) корректировки элементов налогового обязательства, уровня налоговой нагрузки в целях поддержки и стимулирования отдельных видов деятельности и направлений бизнеса; являются разумными ограничения в пределах допустимой налоговой компетенции; возможности налоговой компетенции не противоречат и не ограничиваются прямо или косвенно финансово-бюджетными

полномочиями; инструменты налогового стимулирования просты в организации использования и процедурах согласования с вышестоящими органами власти (как негативный пример – инвестиционный налоговый кредит));

– применяемые инструменты и механизмы налогового регулирования (они четко соответствуют выбранной и реализуемой в стране налоговой политике, наиболее действенны и результативны в соответствующей социально-экономической системе, провоцируют нужные тенденции и процессы, а также ожидаемые поведенческие реакции со стороны участников налоговых отношений).

Критерии эффективной налоговой системы могут быть разнообразными и включать, например, следующие показатели:

– оптимальный уровень налоговой нагрузки отдельных хозяйствующих субъектов и тенденции ее изменения;

– степень полноты охвата хозяйствующих субъектов и проводимых ими операций в системе налогового контроля (в том числе наличие и масштабы теневого оборота);

– уровень распределения налоговой нагрузки между видами и подвидами экономической деятельности, между уровнями бизнеса;

– прирост налоговых доходов в бюджетную систему страны;

– достаточный для функционирования государства объем налоговых поступлений;

– отсутствие просроченной налоговой задолженности;

– низкие затраты на систему налогового администрирования, в том числе на содержание фискальных органов, на обеспечение исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов, снижение расходов, связанных с выполнением работниками налоговых органов своих функциональных обязанностей, судебных расходов, на реализацию контрольных мероприятий, расходов по реформированию налоговой системы и т.д.;

– обеспечение эффективности в администрировании отдельных налогов с позиции соотношения издержки – поступления;

– соответствие налоговой системы социальной, финансовой, инвестиционной и другим политикам государства;

– стимулирование инновационно-инвестиционной активности, воспроизводственной, природосберегающей и экологически направленной деятельности вследствие реализации налоговых механизмов;

- стимулирование предпринимательства реинвестировать прибыль на производственное и социальное развитие, формировать реальные фонды оплаты труда;

- обеспечение привлечения внешних инвестиций и капиталов частных лиц на данную территорию;

- наличие механизмов регулирования уровня социального расслоения в обществе посредством использования особого порядка формирования налоговых баз при налогообложении доходов и имущества физических лиц;

- стимулирование власти разных уровней к наращиванию налогового потенциала на своей территории;

Сущность эффективной налоговой системы может быть раскрыта и с позиции выполняемых ею функций в соответствии с функциональным назначением данной категории в экономике.

Хорошо известно, что в современном социально-экономическом государстве налоговая система выполняет разные функции (фискальную, регулирующую, контрольную, социальную, воспроизводственную, стимулирующую), поэтому и эффективность её функционирования оценивается через призму приоритетности той или иной социально-экономической политики, реализуемой в данном обществе на данном историческом периоде развития, сложившейся финансово-экономической ситуации или политических пристрастий.

Таким образом, можно говорить о фискальной эффективности налоговой системы – с позиции достаточности наполнения доходов бюджетной системы страны; контрольной эффективности – с точки зрения полноты учёта всех налогоплательщиков, своевременности и полноты уплаты налогов, сборов и иных платежей, отсутствия теневого оборота; регулирующей эффективности – соответствия применяемого налогового механизма стратегическим и тактическим целям Правительства РФ, региональных и муниципальных органов власти; инновационно-инвестиционной эффективности – наличия в налоговой системе действенных инструментов поддержки и стимулирования масштабных и долгосрочных инвестиционных вложений, создания, приобретения и производственного освоения новой техники, технологий, венчурного бизнеса, инновационных технологий; социальной эффективности – с позиции обеспечения установленных допустимых предельных пропорций

уровня расслоения в обществе, поддержки посредством налоговых инструментов социально значимых для общества видов деятельности, наличия социально-финансовых прямых или косвенных (через систему налоговых льгот и преференций) вложений и так далее; экологической эффективности – наличия налоговых механизмов, стимулирующих природосберегающую, экологически приоритетную деятельность государства и бизнеса.

Получается, что *эффективная налоговая система* – это сложное и разноплановое понятие, соединяющее в себе разные срезы налоговой эффективности, требующей оценки с позиций системного, функционального подхода и с позиции согласования интересов всех взаимодействующих сторон.

Что касается критерия «справедливости» в налоговой системе, то его сущность исследуется на протяжении почти двух столетий с момента выделения его в трудах А. Смита, что обусловлено субъективностью идеи справедливости вообще, отличным пониманием справедливости разными экономическими агентами и общественными системами. В настоящее время можно выделить следующие подходы к теории справедливости:

- общие философские теории, сфокусированные на поиске ответа на вопрос, что такое справедливость или что признавать справедливым, т.е. философы акцентируют внимание на ее моральном содержании;

- казуистические теории, рассматривающие справедливость как систему определенных норм, в частности с позиции соотношения политических прав и свобод в обществе;

- психологические и социологические теории, акцентирующие внимание соотношении реальных фактов и идей справедливости;

- правоведческие теории, рассматривающие справедливость в области применения и толкования норм права с позиции правового обеспечения деятельности государства и личности.

Таким образом, справедливость как основная философско-социологическая категория раскрывает законы развития общества и истоки формирования его институтов. Как следствие, выделяется три вида справедливости: обменивающая (коммутативная), воздающая (ретрибутивная) и распределительная (дистрибутивная).

В научной литературе социальная справедливость в экономическом аспекте рассматривается в двух направлениях.

Первое отражает взаимосвязь социальной справедливости с проблемой равенства и неравенства людей, поэтому в различных концепциях справедливости предлагаются модели нивелирования конфликтного противоречия. В соответствии с дистрибутивными концепциями выделяются следующие модели распределения:

а) утилитаристская – распределение с целью максимизации общей полезности всех членов общества, поэтому существует одобрение любого неравного распределения в случае ухудшения положения одного из индивидов;

б) интуитивистская – распределение, в основе которого выбор между степенью равенства и уровнем благосостояния, при этом каждому индивиду гарантирован определенный уровень благосостояния;

в) эгалитарная – равное распределение получаемых благ;

г) роулзианская – распределение в пользу наименее обеспеченных граждан с целью максимизации их полезности.

Второе направление – это реализация социальной справедливости с целью нивелирования неравенства социальных групп трансфертными, институциональными или налоговыми механизмами.

В налоговых теориях первоначально внимание акцентировалось на справедливости в отношениях между государством и налогоплательщиком и между налогоплательщиками. Справедливость в налоговой теории эволюционировала от равенства и всеобщности обложения к соразмерности, отразившейся в теориях пропорционального и прогрессивного налогообложения, свободного от налогообложения минимума, распределения налогового бремени, переложения налогов. Различаются и подходы к критерию справедливости в современных теориях налогообложения. Так, по мнению А. Брызгалина, сама мысль об «одинаковости в налогообложении» ущербна и несостоятельна. Для достижения справедливости налоговая система должна быть дифференцирована в части разновидности тех или иных налогов. Основной признак справедливой налоговой системы – наличие льгот. При этом методологической основой принципа справедливости выступает прогрессивное и шедулярное налогообложение [159, с. 240].

Традиционный взгляд на зависимость справедливости и эффективности состоит в том, что существует необходимость выбора между справедливостью и эффективностью.

Можно ли сформировать эффективно-справедливую налоговую систему? Стопроцентной гарантии, разумеется, нет. Хорошо известно, что за многовековую историю построения налоговых систем ни одна страна не смогла сформировать налоговую систему, одновременно отвечающую критериям и справедливости, и эффективности налогообложения. Это объясняется в частности тем, что эффективность и справедливость – понятия, относящиеся к разным сферам реализации и понимания. Справедливость – это субъективная и относительная категория. Любая налоговая система содержит в себе элементы несправедливости. Во-первых, она основывается на отношениях принуждения, заставляет отчуждать часть своего имущества, дохода в пользу определенных субъектов налоговых или общественных отношений, таким образом, сущностные отношения в налоговой системе базируются на принуждении и несправедливости. Далее, предоставление налоговых льгот и преференций приводит к дифференциации налоговой нагрузки и несправедливости с точки зрения критерия равенства налогоплательщиков. Сам механизм стимулирования посредством налоговых инструментов провоцирует элементы субъектно-объектной несправедливости. Дифференциация в системе ответственности за нарушение налогового законодательства также является относительно несправедливой. Несправедливым может считаться и принятый порядок распределения налоговых полномочий, и механизм вторичного распределения налоговых доходов, и налоговая политика, формирующая приоритетную поддержку отдельным сферам, видам деятельности, группам лиц или странам. При этом несправедливость может провоцировать поиск и обеспечение более высокой эффективности.

Тем не менее, следует стремиться к формированию более эффективной и более справедливой налоговой системы. При этом реализация принципа справедливости в налоговой системе и в налоговых отношениях не является неразрешимой и сложной задачей. Она может и должна основываться, *во-первых*, на стремлении к снижению, нейтрализации конфликтов и противоречий в системе налоговых отношений; *во-вторых*, на более подуманной дифференциации налоговой нагрузки, порядка выбора объектов налогообложения и порядка формирования налоговых обязательств в зависимости от: а) особенностей ведения бизнеса (должны учитываться природно-климатические особенности бизнеса, включая

порядок получения и распределения абсолютной и дифференциальной природной ренты; цикличность производственного цикла; экономические результаты (рентабельность, скорость оборота капитала, размер добавленной стоимости); территориальное расположение, влияющее на результативность бизнеса или его стратегическую, социальную, экономическую и иную безопасность для общества; экологическая и природосберегающая направленность бизнеса; объём прямых инвестиций в бизнес и человека); б) формы реализации бизнеса; в) социальной, экологической, инновационной и прочей приоритетности бизнеса и, *в-третьих*, на соблюдении принципов налогообложения (экономических, юридических и организационных).

Таким образом, налоговая система должна балансировать интересы всех участников налоговых отношений, что позволит реализовать компромиссное сочетание социальной справедливости и эффективности, будет способствовать созданию гармоничной и цивилизованной налоговой системы.

Говоря о конфликтах между налогоплательщиками и налоговыми органами, как правило, забывают, что «правила игры» задаются государством. Какие же формальные и неформальные правила установлены в Российской Федерации?

Основная функциональная обязанность налоговых органов по отношению к государству – обеспечение полноценного учета налогоплательщиков и своевременной и полной уплаты налогов и сборов. Вся система оценки результативности деятельности налоговых органов направлена на реализацию этой функции, на выполнение плана по сбору налогов, следовательно, мотивация, спрос с налоговых работников формируют соответствующую профессионально-эмоциональную среду в их деятельности и отношение к плательщикам: налогоплательщики всегда готовы обмануть государство, их нужно разоблачать, принуждать, заставлять и т.п. Накал страстей достиг такого уровня, что в первом Регламенте организации работы налоговых органов чёрным по белому было написано о недопустимости грубого, неуважительного высказывания, оскорбления в адрес налогоплательщиков, об уважении их чести и достоинства. В целом поставлена задача изменения характера работы налоговых органов, которые должны стать сервисным центром, помогающим налогоплательщикам исполнить их обязанность по уплате налогов.

Конечно, изменения в системе взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов произошли. Однако «открывать дверь в налоговые органы (и другие и структуры исполнительной власти) ногой, говоря о том, что мы вас всех кормим», налогоплательщики не стали. В Российском обществе сохраняется иной стереотип. При этом далеко не все налогоплательщики стремятся исполнить свою обязанность по уплате законно установленных налогов и сборов. Получается замкнутый круг, когда одни придумывают схемы уходы от налогообложения, прячут доходы, оправдывая свои действия тем, что так поступают многие, что, сколько ни плати, Правительству всё мало, оно неэффективно использует собранные средства, а другие догоняют и ловят, злясь и ненавидя «безнравственных налогоплательщиков».

Понятно, что гармонизация отношений между налоговыми органами и добросовестными налогоплательщиками требует совместных взаимных усилий и соответствующей институциональной среды. Предпринятые государством действия по формированию цивилизованных налоговых отношений, в частности введение регламентов реализации функциональных обязанностей налоговых органов, раскрытие системы критериев проведения выездных налоговых проверок, реформирование системы контроля трансфертного ценообразования, введение механизма досудебного рассмотрения налоговых споров, внедрение электронного правительства в систему работы налоговых органов и другое, не уменьшают противостояние налогоплательщиков и налоговых органов. Сохраняется конфликт интересов между участниками налоговых отношений.

Рассмотрим и систематизируем основные группы конфликтов и социально-экономические интересы, провоцирующие эти конфликты.

Первая группа. Конфликт интересов между государством и налогоплательщиками заключается в нежелании налогоплательщиков платить налоги при одновременном стремлении к перенесению на государство финансовой ответственности за социально-экономическое обеспечение и развитие общества, домохозяйства и отдельного индивида. Сам конфликт обусловлен принудительным характером налоговых изъятий и, как правило, преобладанием фискальной функции в системе налоговых отношений. Интерес государства заключается в создании такой налоговой системы, которая позволила бы установить тотальный контроль за налого-

плательщиками, аккумулировать максимально возможный объём финансовых средств, при этом в той или иной степени эффективности реализовать другие функции налоговой системы, сохранять социальную стабильность в обществе, способствовать его развитию. Таким образом, налогоплательщики заинтересованы в налоговой системе, характеризующейся низким уровнем налогового изъятия, устойчивой во времени, справедливо дифференцированной в зависимости от условий бизнеса. В отсутствие такой налоговой системы при одновременно низкой социальной поддержке со стороны государства наблюдается явное стремление к уменьшению налогоплательщиками своих обязательств, использованию незаконных или «серых» схем ухода от налогообложения. В результате государство вынуждено изыскивать дополнительные источники формирования бюджета: вводить новые налоги, увеличивать ставки, повышать результативность налогового контроля. В случае игнорирования интересов налогоплательщиков и усиления фискальной направленности налоговой системы возникнет проблема уклонения от уплаты налогов, возрастает недовольство социально-экономической политикой государства и недоверие к его руководству со стороны населения. Таким образом, разрешение этого противоречия требует согласования фискальных интересов государства с интересами плательщиков на основе общественного договора.

Вторая группа конфликтов – это конфликты между налоговыми органами и налогоплательщиками. Не секрет, что при реализации своих полномочий налоговые органы представляют интересы государства в ущерб продекларированным этим же государством формальным правилам взаимоотношений, направленным на реализацию интересов налогоплательщиков. Примеров этому, к сожалению, много. Так, российское налоговое законодательство характеризуется неясностью, неточностью, неопределённостью основных положений, что провоцирует споры и конфликты. Положение ст. 3 НК РФ о том, что все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов), налоговыми органами не используется. Большинство налогов (НДС, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций) уплачиваются способом, наиболее удобным государству. Введение обязательного досудебного порядка рассмотрения налоговых споров не снизило остроту конфликтов. Это приводит к повышенным налоговым

рискам и финансовым расходам со стороны налогоплательщиков, в том числе: рискам налогового контроля; рискам дополнительных финансовых потерь вследствие расходов в процессе налоговых споров; рискам доначислений налоговых платежей и санкций; рискам ухудшения условий финансово-хозяйственной деятельности вследствие применения обеспечительных мер по уплате налогов и сборов (наложение ареста на имущество, приостановление операций по счетам); рискам потери репутации; рискам банкротства.

Для государства следствием этого являются низкая налоговая привлекательность территории, провоцирование возникновения теневого оборота и утечки капитала, снижение доходов бюджетной системы и эффективности бизнеса.

Рекомендации для разрешения этой группы конфликтов одновременно и просты, и сложны: во-первых, не лукавить, декларируя в общественных заявлениях одно, а на деле реализуя другое; во-вторых, обеспечить реализацию основных принципов построения налоговой системы (ясность, четкость формулировок, справедливость, эффективность, равнонапряженность, законность, недискриминационность, экономическую обоснованность, гарантию контроля и др.).

Третья группа конфликтов. Конфликты между различными налогоплательщиками – юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями, физическими лицами, налогоплательщиками разных видов и подвидов экономической деятельности. Они обусловлены желанием каждого из участников максимально сохранить собственный доход и переложить налоговую нагрузку на других налогоплательщиков.

Население заинтересовано в том, чтобы основная налоговая нагрузка была направлена на предпринимателей и юридических лиц, осуществляющих производство товаров, работ и услуг и имеющих значительно больший уровень доходов от своей деятельности, нежели каждый отдельный человек.

Предприниматели считают несправедливой равную налоговую нагрузку с юридическими лицами и признают необходимым наличие в налоговой системе для них специальных, ещё более льготных режимов и преференций.

У юридических лиц интерес заключается в налоговом обременении населения, получающего доход для удовлетворения личных потребно-

стей, или перенесении налоговой нагрузки на иной вид экономической деятельности за счет лоббирования для себя льгот и преференций.

Основной причиной этой группы конфликтов является отсутствие продуманной системы распределения налоговой нагрузки, не оправданное для данного социально-экономического этапа развития ущемление интересов одних категорий налогоплательщиков в ущерб другим, что не сдерживает, а наоборот, сохраняет неравенство в изъятии и распределении доходов.

Итак, устранение возникших конфликтов требует реформирования существующей налоговой системы. Необходимо создание такой налоговой системы, которая согласовывала бы интересы и государства, и общества, и хозяйствующих субъектов, и отдельных физических лиц. Только в этом случае можно нивелировать нежелание плательщиков уплачивать налоги и обеспечить существенный прирост налоговых доходов, то есть способствовать укреплению финансовой системы страны.

Согласование интересов возможно посредством реализации следующих мер:

- научно обоснованного распределения социальной ответственности между государством, бизнесом и домохозяйством, подкреплённое налоговым и финансово-распределительным механизмом;
- оптимизации расходов на налоговое администрирование, финансирование фискальных органов;
- повышения эффективности расходования бюджетных средств, основным источником которых являются налоговые поступления и платежи, и обеспечения их прозрачности, общественной подконтрольности;
- дифференциации налогообложения, основанного на системе научно обоснованных критериев, учитывающих природно-климатические, экономические и иные особенности бизнеса на данном этапе экономического развития страны и общества, а также особенности социально-политического и экономического положения страны;
- социально-справедливого распределения налоговой нагрузки между: а) общественным сектором и предпринимательским; б) разными видами и подвидами предпринимательской деятельности; в) рентодоходными, промышленными, обслуживающими и социально значимыми секторами; г) юридическими и физическими лицами.

Таким образом, автором предлагается следующее определение эффективно-справедливой налоговой системы.

Эффективно-справедливая налоговая система – это такая налоговая система, которая обеспечивает оптимальную согласованность разнонаправленных интересов участников экономических отношений (государства, общества, граждан, бизнеса), стимулирует рост социально ориентированной и экологически устойчивой экономики в стратегически приоритетном направлении при определенных пропорциях воздействия основных функций налоговой системы.

Следовательно, формирование эффективно-справедливой налоговой системы должно основываться на согласовании интересов государства, общества, бизнеса и конкретного человека, способствовать реализации обозначенной правительством страны стратегии и тактики налоговой политики, способствовать увеличению доходов участников налоговых отношений и улучшению качества их жизни, повышать справедливость финансово-распределительных процессов с использованием налоговых методов и механизмов.

1.2. Формирование системы критериев оценки общественной эффективности бизнеса

При обосновании системы критериев общественной эффективности бизнеса прежде всего следует определиться с используемыми базовыми понятиями:

- 1) эффект – абсолютная величина полученных результатов;
- 2) результат – абсолютная величина в соответствии с поставленной целью;
- 3) результативность – степень достижения целей по сравнению с поставленными;
- 4) эффективность – отношение эффекта к затраченным ресурсам для достижения результата;
- 5) справедливость – обеспечение взаимовыгодности системы налогообложения для всех взаимодействующих субъектов.

Система критериев общественной значимости бизнеса должна отражать интересы следующих сторон:

- 1) общества в целом;
- 2) государства;
- 3) регионов;
- 4) муниципалитетов (районов и городов);
- 5) бизнеса всех видов.

Важнейшими критериями общественной значимости бизнеса для общества в целом являются:

- 1) обеспечение занятости населения;
- 2) повышение доходов членов общества;
- 3) формирование конкурентной среды;
- 4) осуществление инвестиций в социальную сферу;
- 5) обеспечение стабильности экономики, демократического общества и правового государства;
- 6) увеличение численности среднего класса, а следовательно, политической и социальной стабильности.

Важнейшими критериями общественной значимости бизнеса для государства являются:

- 1) пополнение доходов государственного бюджета;
- 2) снижение уровня безработицы;
- 3) наращивание собственного производства внутри страны;
- 4) обеспечение продовольственной безопасности, самообеспечение товарами, экологически чистыми товарами;
- 5) повышение инициативности населения, создание интеллектуальной, инновационной среды;
- 6) обновление устаревших производственных фондов за счет частных инвестиций;
- 7) формирование комфортабельной инфраструктуры.

Важнейшими критериями общественной значимости бизнеса для регионов являются:

- 1) обеспечение занятости в данном регионе;
- 2) обеспечение доходов региональных сообществ, жителей регионов;
- 3) повышение доходов регионального бюджета;
- 4) приток инвестиций в данный регион;
- 5) обеспечение устойчивого воспроизводства предпринимательской среды в данном регионе.

Важнейшими критериями общественной значимости бизнеса для муниципалитетов являются:

- 1) обеспечение занятости в данном муниципалитете;
- 2) обеспечение доходов муниципальных сообществ, жителей муниципалитетов;
- 3) повышение доходов муниципального бюджета;
- 4) обеспечение финансовой устойчивости предприятий.

Важнейшими критериями общественной значимости бизнеса для самого бизнеса являются:

- 1) формирование собственных доходов данных предприятий;
- 2) обеспечение самозанятости;
- 3) обеспечение возможности для экономической свободы, саморазвития и самовыражения для инновационной деятельности во всех отраслях и аспектах.

Представленный состав критериев для оценки общественной значимости бизнеса может быть использован для построения субинтегральных критериев (с точки зрения интересов каждой из сторон – федеративный центр, регионы, муниципалитеты, предприятия) и далее – для построения интегрального критерия общественной значимости и инновационности деятельности предприятия. Формула расчета субинтегральных и интегрального критериев может быть принята такой же, как для расчетов индекса развития человеческого потенциала (ИРЧП).

Рассмотрение результативности, эффективности и справедливости деятельности малого бизнеса, а значит и системы налогообложения малого бизнеса, обеспечивающей это, должно быть комплексным, многосторонним. В частности, система налогообложения малого бизнеса с точки зрения государства может быть эффективной (поступления налогов на высоком уровне при приемлемых затратах на налоговое администрирование), но несправедливой для самих малых предприятий в части высокой налоговой нагрузки. Кроме того, несправедливость может иметь место и для малых предприятий, использующих разные модели налогообложения. Продемонстрируем эти проблемы на примерах¹.

¹ Налоговая нагрузка смоделирована с использованием фактических данных предприятия с учетом положений законодательства 2013 г. по г. Томску.

Пример 1. Исходные данные:

1. Вид деятельности – ремонт бытовых машин.
2. Численность персонала – 5 человек (либо индивидуальный предприниматель + 4 наемных рабочих), з/п 15 тыс. руб. в месяц.
3. ФОТ – 900 тыс. руб.
4. Годовой доход – 2,4 млн. руб.
5. Расходы (включая ФОТ, без учета страховых взносов) – 1,5 млн. руб.

Таблица 1

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 1
для общества с ограниченной ответственностью**

Показатели	УСН	ЕНВД	Общий режим
А	1	2	3
Обязательные страховые взносы	270 000	270 000	270 000
НДС, 18 %	–	–	274 576
Налог на прибыль, 20%	–	–	126 000
Налог по УСН, 6%	72 000	–	–
Налог по ЕНВД	–	52 954	–
Налоговая нагрузка	14,25%	13,45%	27,94%

Таблица 2

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 1
для индивидуального предпринимателя**

Показатели	УСН	ЕНВД	Патентная система	Общий режим
А	1	2	3	4
Обязательные страховые взносы	251 665	251 665	251 665	251 665
НДС, 18 %	–	–	–	274 576
НДФЛ, 13%	–	–	–	84284
Налог по УСН, 6%	72 000	–	–	–
Налог по ЕНВД	–	52 954	–	–
Налог по патентной системе	–	–	27000	–
Налоговая нагрузка	13,49%	12,69%	11,61%	25,44%

Пример 2. Исходные данные

1. Вид деятельности – ремонт бытовых машин.
2. Численность персонала – 1 человек (либо один индивидуальный предприниматель), з/п 7,5 тыс. руб. в месяц.
3. ФОТ – 90 тыс. руб.
4. Годовой доход – 240 тыс. руб.
5. Расходы (включая ФОТ, без учета страховых взносов) – 150 тыс. руб.

Таблица 3

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 2
для общества с ограниченной ответственностью**

Показатели	УСН	ЕНВД	Общий режим
А	1	2	3
Обязательные страховые взносы	27 000	27 000	27 000
НДС, 18 %	–	–	27 458
Налог на прибыль, 20%	–	–	12 600
Налог по УСН, 6%	7 200	–	–
Налог по ЕНВД	–	10 591	–
Налоговая нагрузка	14,25%	15,66%	27,94%

Таблица 4

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 2
для индивидуального предпринимателя**

Показатели	УСН	ЕНВД	Патентная система	Общий режим
А	1	2	3	4
Обязательные страховые взносы	35 665	35 665	35 665	35 665
НДС, 18 %	–	–	–	27 458
НДФЛ, 13%	–	–	–	7064
Налог по УСНО, 6%	0	–	–	–
Налог по ЕНВД	–	0	–	–
Налог по патентной системе	–	–	6000	–
Налоговая нагрузка	14,86%	14,86%	17,36%	29,24%

Пример 3. Исходные данные

1. Вид деятельности – ремонт бытовых машин;
2. Численность персонала – 2 человека (либо индивидуальный предприниматель + 1 наемный рабочий), з/п 7,5 тыс. руб. в месяц;
3. ФОТ – 180 тыс. руб.;
4. Годовой доход – 480 тыс. руб.;
5. Расходы (включая ФОТ, без учета страховых взносов) – 300 тыс. руб.

Таблица 5

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 2
для общества с ограниченной ответственностью**

Показатели	УСН	ЕНВД	Общий режим
А	1	2	3
Обязательные страховые взносы	54 000	54 000	54 000
НДС, 18 %	–	–	54 915
Налог на прибыль, 20%	–	–	25 200
Налог по УСН, 6%	14 400	–	–
Налог по ЕНВД	–	21 182	–
Налоговая нагрузка	14,25%	15,66%	27,94%

**Годовой расчет налоговой нагрузки по условиям примера 3
для индивидуального предпринимателя**

Показатели	УСН	ЕНВД	Патентная система	Общий режим
А	1	2	3	4
Обязательные страховые взносы	62 665	62 665	62 665	62 665
НДС, 18 %	–	–	–	54 915
НДФЛ, 13%	–	–	–	15 255
Налог по УСН, 6%	14 400	–	–	–
Налог по ЕНВД	–	21 182	–	–
Налог по патентной системе	–	–	14400	–
Налоговая нагрузка	16,06 %	17,47 %	16,06 %	27,67 %

Таким образом, расчеты показывают, что несправедливость в налогообложении малого бизнеса имеет место между бизнесом, находящимся на общем режиме налогообложения, и бизнесом, находящимся на специальном налоговом режиме, в разрезе специальных налоговых режимов и в разрезе организаций и индивидуальных предпринимателей. При этом необходимо различать два подвида несправедливости:

- несправедливость «по вертикали», возникающая в отношениях между малым бизнесом и совокупностью органов государственной власти и местного самоуправления. Несправедливость проявляется в том, что поскольку налоговая нагрузка на малый бизнес существенно ниже по сравнению с налоговой нагрузкой на предприятия, работающие на общей модели налогообложения, происходит недопоступление налогов в бюджет;
- налоговая несправедливость «по горизонтали» наблюдается между самими бизнес-единицами и проявляется в том, что, во-первых, налоговая нагрузка на малый бизнес существенно ниже по сравнению с налоговой нагрузкой на средний и крупный бизнес, работающий на общей модели, а во-вторых, налоговая нагрузка на сам малый бизнес существенно различается в рамках разных моделей налогообложения.

При этом речь идет о несправедливости именно в том случае, если такая дифференциация в налоговой нагрузке не обусловлена большим совокупным общественно полезным эффектом, получаемым от сектора с пониженной налоговой нагрузкой.

В противном случае, если такого общественно полезного эффекта нет и бизнес на общем режиме налогообложения не получает большего встречного предоставления в эквиваленте разницы между налоговыми

нагрузками, то можно говорить об осуществлении государством налоговой эксплуатации бизнеса, находящегося на общем режиме налогообложения, посредством чрезмерной налоговой нагрузки.

Предлагается ввести понятие *налоговая эксплуатация* – чрезмерная по отношению к оптимальной налоговая нагрузка государства в отношении той или иной категории налогоплательщиков, которая должна устраняться посредством формирования эффективно-справедливой налоговой системы.

Коэффициент степени эксплуатации товаропроизводителей за счет высокой налоговой нагрузки может быть рассчитан по формуле [207]:

$$\text{КЭТ}(r/m) = \left\{ \begin{array}{l} \left[\frac{\text{ФНН}}{\text{ОПН}} - \text{КПН} \right] \times 100 \\ 0 - \text{при значении разности меньше нуля} \end{array} \right\}. \quad (1)$$

Здесь КЭТ(r/m) – коэффициент степени эксплуатации товаропроизводителей за счет высокой налоговой нагрузки; ОПН – оптимальная налоговая нагрузка; ФНН – фактическая налоговая нагрузка; КПН – коэффициент предельной налоговой нагрузки.

В данном случае, если фактическая интегральная налоговая нагрузка на предприятие такова, что величина разности в модели расчета степени эксплуатации больше нуля, государство эксплуатирует предприятие, не давая ему саморазвиваться, препятствует росту деловой активности. В соответствии с проводимыми в разное время исследованиями (впервые, как известно, это было реализовано А. Лаффером), уровень оптимальной налоговой нагрузки должен составлять примерно 25–35%, а величина коэффициента предельной налоговой нагрузки – 1,5.

При оценке налоговой нагрузки на малый бизнес, полученной в результате моделирования в примерах, с точки зрения наличия или отсутствия налоговой эксплуатации, можно сделать вывод об отсутствии налоговой эксплуатации малого бизнеса государством. Таким образом, малый бизнес в Российской Федерации и так находится в особо льготных условиях. Снижать налоговую нагрузку на малый бизнес сильнее нет необходимости – необходимо ее дифференцировать в существующих пределах в зависимости от общественной значимости и инновационности малого бизнеса, сделать более справедливой относительно равнозначности нагрузки между разными режимами налогообложения. Это позволит сделать систему налогообложения малого бизнеса более эффективно-справедливой, устранить «горизонтальную» и «вертикальную» несправедливость.

1.3. Роль малого бизнеса в формировании доходов бюджетов всех уровней и обеспечении экономических свобод граждан

В Российской Федерации признается особая роль малого и среднего бизнеса в экономике страны. Однако сохраняя политику налогового стимулирования малого бизнеса, государство рассчитывает на усиление положительной отдачи от малого бизнеса и его более активное влияние на инвестиционные, финансовые, конъюнктурные процессы в стране.

В Законе «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [6] установлены основные цели и принципы государственной политики в области развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации, в том числе увеличение доли уплаченных субъектами малого и среднего предпринимательства налогов в налоговых доходах федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов.

Во всем мире малый бизнес считается одним из основных источников налоговых поступлений, при этом он участвует в формировании бюджетов всех уровней.

В рамках проводимого исследования остановимся более подробно на значении малого бизнеса в формировании доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Автором на основе данных официальной налоговой отчетности проведён анализ налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в период с 2006 по 2012 г. в доходы консолидированного бюджета РФ, консолидированного бюджета субъектов РФ и местных бюджетов РФ (см. приложение А, рис. 1–3).

По результатам проведённого исследования можно сделать следующие выводы:

а) доля налоговых поступлений по упрощенной системе налогообложения в общем объёме налоговых доходов в целом по Российской Федерации составляет около 1,5%, при этом динамика поступлений неравномерна: если в 2006 г. она составляла 0,87%, то в 2012 г. – 1,73%; доля налоговых поступлений по ЕНВД в общем объёме налоговых доходов в целом по Российской Федерации ниже и составляет около 0,8%, динамика поступлений тоже неравномерна: в 2006 г. – 0,88%, в 2012 г. – 0,72%;

б) в общем объёме налоговых поступлений консолидированных бюджетов субъектов РФ поступления по УСН дают около 2,5% (2006 г. – 1,72%,

2012 г. – 3,72%); соответственно поступления по ЕНВД в среднем составляют 1,4% (в 2006 г. – 1,74%, в 2012 г. – 1,36%, отметим, что наибольший объём поступлений по данному специальному налоговому режиму приходится на 2009 г. и составляет 1,52%);

в) что касается доли налоговых поступлений от УСН и ЕНВД в местные бюджеты РФ (без учета страховых взносов во внебюджетные фонды), отметим, что поступления по УСН существенно менялись: в 2006 г. – 1,65%, в 2008 г. – 2,68%, в 2011 г. – 3,01%, в 2012 г. – 2,67%; поступления по ЕНВД: 2006 г. – 9,99%, 2007 г. – 8,54%, 2010 и 2011 гг. – около 8%, 2012 г. – 8,24%.

Анализ изменений налоговых поступлений по специальным налоговым режимам за анализируемый период (темпы роста, снижения) представлен ниже в табл. 7.

Таким образом, расчеты показывают незначительность влияния налоговых поступлений от специальных налоговых режимов на формирование доходных источников бюджетов всех уровней бюджетной системы страны при обобщенном анализе. При этом не наблюдается однозначной тенденции роста поступлений.

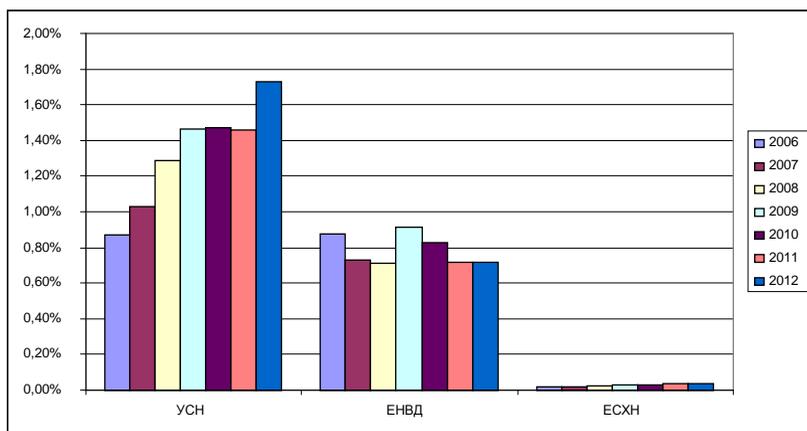


Рис. 1. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объёме налоговых поступлений в целом по Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.¹

¹ Рис. 1–3 составлены на основе данных ФНС РФ, форма № 1-НМ.

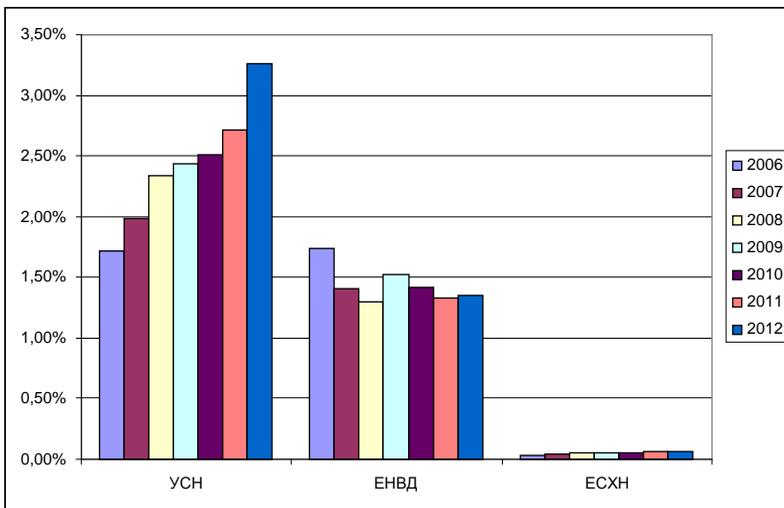


Рис. 2. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объёме налоговых поступлений в консолидированном бюджете субъектов Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.

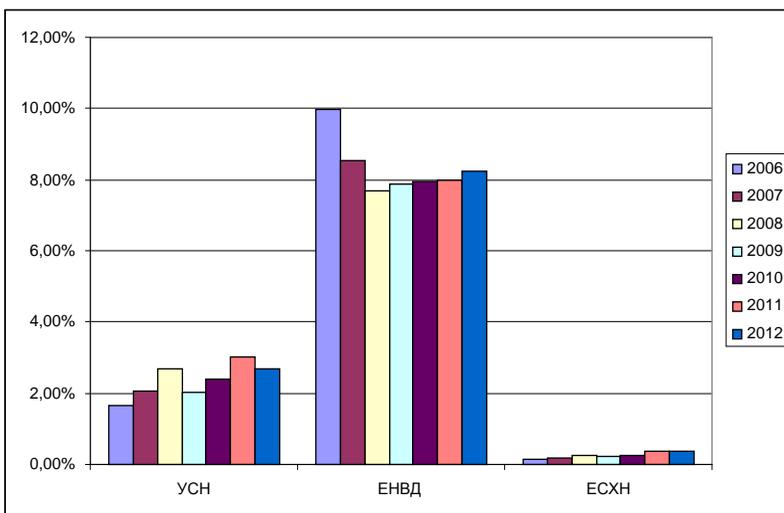


Рис. 3. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объёме налоговых поступлений местных бюджетов Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.

Более детально автором проведен анализ налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в доходы бюджетов Томской области в период с 2006 по 2012 г. Расчеты позволяют сделать следующие выводы (см. приложение Б, рисунки 4–6): общая доля налоговых поступлений по УСН, ЕНВД и ЕСХН в среднем за анализируемый период в общем объеме налоговых поступлений в бюджетную систему РФ от Томской области (без учета страховых взносов во внебюджетные фонды) составляет около 1,5%; поступления по УСН в среднем дают 0,88% (от 0,6% в 2006 г. до 0,94% в 2012 г.); поступления по ЕНВД в среднем дают 0,63% (тенденция неоднозначная: 0,62% в 2006 г., 0,8% в 2009 г., 0,52% в 2012 г.); доля от ЕСХН крайне мала и составляет примерно 0,004%.

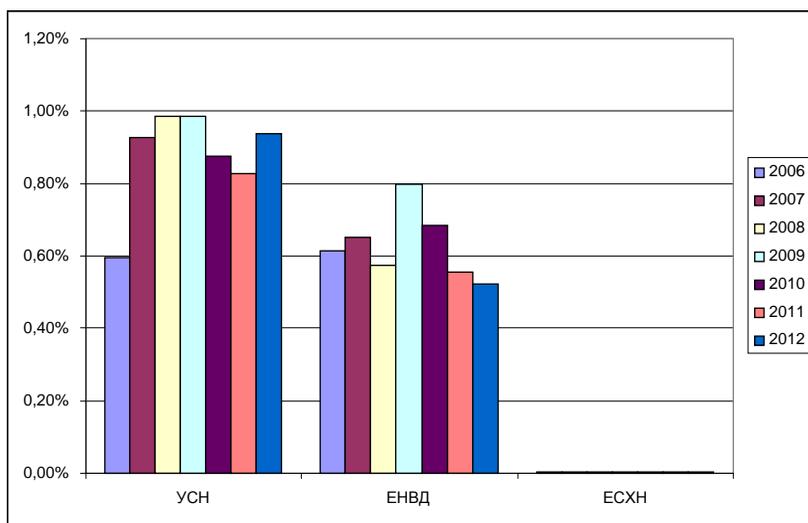


Рис. 4. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объеме налоговых поступлений бюджета Томской области в период с 2006 по 2012 г.²

² Рис. 4–6 составлены на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма № 1-НМ (поступления в федеральный бюджет и консолидированный бюджет Томской области).

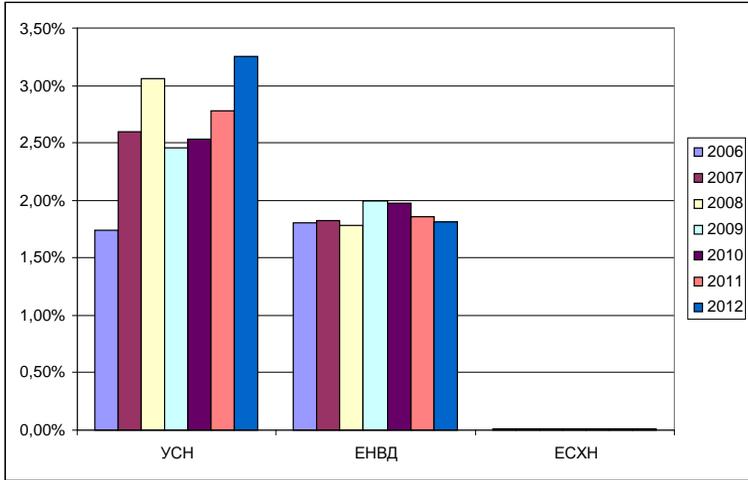


Рис. 5. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов, поступивших в консолидированный бюджет субъекта РФ в общем объеме налоговых поступлений по консолидированному бюджету Томской области в период с 2006 по 2012 г.

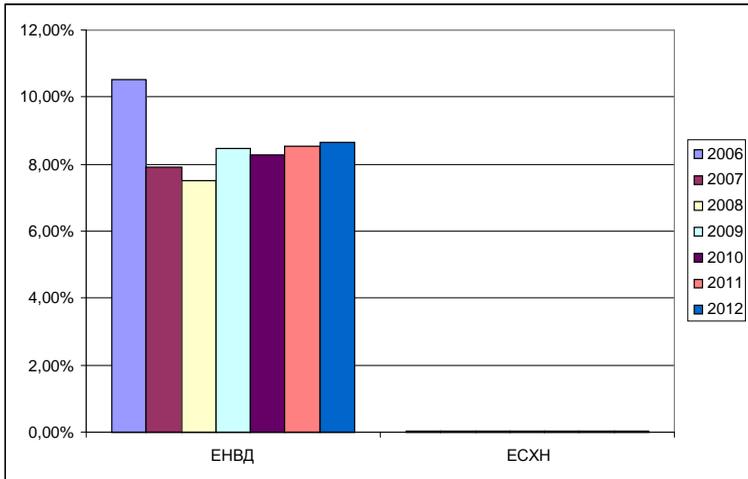


Рис. 6. Доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов, поступивших в местные бюджеты в общем объеме налоговых поступлений местных бюджетов по Томской области в период с 2006 по 2012 г.

В табл. 7–10 представлены результаты анализа темпов прироста поступлений по специальным налоговым режимам в целом по Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г., а также темпы прироста поступлений по ЕНВД и по УСН по Томской области в период с 2006 по 2011 г.

В динамике в период с 2006 по 2012 г. наблюдается устойчивый прирост поступлений по специальным налоговым режимам по Российской Федерации (табл. 7), за исключением послекризисного 2009 г. – в этот период прослеживается снижение поступлений: по УСН на 10,06%, по ЕСХН на 10,51%; по ЕНВД прирост, но незначительный – на 1,48. При этом рост поступлений по УСН по отношению к предыдущему году в среднем по Российской Федерации (в 2010 г. – 123%, в 2011 г. – 126%, в 2012 г. – 13 %) существенно выше роста поступлений по ЕНВД за аналогичный период (в 2010 г. – 111%, в 2011 г. – 109% и в 2012 г. – 113%).

Таблица 7

Темпы прироста³ поступлений по специальным налоговым режимам в целом по Российской Федерации в период с 2006 по 2012 годы⁴

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
А	1	2	3	4	5	6	7
Поступления по УСН ⁵ , тыс. руб.	47209510	71634429	102418913	92115244	112889436	142054304	189311472
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+51,74	+42,97	–10,06	+22,55	+25,83	+33,27
Поступления по ЕНВД, тыс. руб.	47702954	50 639 124	56670786	57512114	63548746	69526734	78547745
Темп прироста поступлений, %	–	+6,16	+11,91	+1,48	–10,50	+9,41	+12,97
Поступления по ЕСХН, тыс. руб.	965160	1373018	2178406	1949406	2411001	3584912	3823539
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+42,26	+58,66	–10,51	+23,68	+48,69	+6,66

³ Темпы прироста в таблицах 7–9 рассчитаны цепным методом.

⁴ Табл. 7 составлены на основе данных ФНС РФ, форма № 1-НМ.

⁵ Поступления в консолидированный бюджет РФ, включая поступления по единому минимальному налогу и по патенту.

Анализ динамики поступлений по УСН по Томской области в период с 2006 по 2011 г. в разрезе поступлений от индивидуальных предпринимателей и юридических лиц, а также по объектам налогообложения «доходы» и «доходы за минусом расходов» представлен в табл. 8, 9. В структуре поступлений по УСН по Томской области доля поступлений по объекту налогообложения «доходы» в 2011 г. составляла 77%, по объекту налогообложения «доходы минус расходы» – 23%, доля поступлений от юридических лиц – 63%; от индивидуальных предпринимателей – 27%. Примерно такие же соотношения характерны и для предыдущих периодов. Таким образом, налогоплательщики предпочитают выбирать объект налогообложения «доходы», что объясняется меньшими трудозатратами при организации налогового учёта и упрощением системы налогового контроля. Сохранение низкой доли индивидуальных предпринимателей связано с тем, что большинство из них работает на основе ЕНВД.

Таблица 8

Темпы прироста налога, подлежащего уплате по УСН по Томской области в период с 2006 по 2011 годы⁶ в разрезе организаций и индивидуальных предпринимателей

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5	6
Сумма налога, подлежащая уплате в связи с применением УСН, всего, тыс. руб.	416 780	627 136	777 643	714 857	837 369	970 613
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+50,47	+24,00	–8,07	+17,14	+15,91
В том числе:						
по организациям	300 641	426 716	507 576	461 711	545 653	614 772
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+41,94	+18,95	–9,04	+18,18	+12,67
по индивидуальным предпринимателям	116 139	200 420	270 067	253 146	291 716	355 841
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+72,57	+34,75	–6,27	+15,24	+21,98

⁶ Составлено на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма 5-УСН (сумма налога, подлежащая уплате за отчетный период, код строки 060).

Таблица 9

**Темпы прироста налога, подлежащего уплате по УСН по Томской области
в период с 2006 по 2011 годы⁷ в разрезе объектов налогообложения**

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5	6
Сумма налога, подлежащая уплате по УСН, всего, тыс. руб.	416 780	627 136	777 643	714 857	837 369	970 613
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+50,47	+24,00	–8,07	+17,14	+15,91
В том числе:						
по объекту налогообложения «доходы»	306 563	491 521	625 907	596 406	672 227	752 025
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+60,33	+27,34	–4,71	+12,71	+11,87
по объекту налогообложения «доходы–расходы»	110 217	135 615	151 736	118 451	165 142	218 588
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+23,04	+11,89	–21,94	+39,42	+32,36

По Томской области (см. табл. 8, 9), в части поступлений по УСН, тоже прослеживается устойчивая тенденция роста: в 2010 г. прирост поступлений по УСН составил 17,14% по отношению к предыдущему году, в 2011 г. – 15,91%. Исключением являлся кризисный 2009 г., в котором наблюдалось снижение поступлений по УСН на 8,07%.

Анализ темпов прироста (снижения) поступлений по ЕНВД по Томской области представлен в табл. 10. Отметим, что в 2010 г. прирост поступлений по ЕНВД составил 4,60%, что существенно ниже, чем за предыдущие годы: в 2008 г. – 18,89%, в 2009 г. – 23,14%. А в 2011 г. наблюдалось снижение поступлений по ЕНВД на 2,92%.

По мнению автора, это связано с тем, что с 1 января 2010 г. одновременно было отменено ранее действовавшее освобождение от уплаты

⁷ Составлено на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма 5-УСН (сумма налога, подлежащая уплате за отчетный период, код строки 060).

страховых взносов для налогоплательщиков, применяющих ЕНВД, и предоставлена возможность уменьшать исчисленную сумму единого налога на величину исчисленных и уплаченных за данный налоговый (отчетный) период страховых взносов, но не более чем на 50%. С одной стороны, это нововведение позволило увеличить поступления во внебюджетные фонды, с другой – сократило поступления по ЕНВД в бюджеты муниципальных образований. Это доказывается положительной динамикой налоговых поступлений по ЕНВД по Томской области в случае, если при расчете динамики и доли налоговых поступлений по ЕНВД берется сумма исчисленного (до уменьшения на сумму страховых взносов), а не подлежащего уплате налога (табл. 11). Таким образом, при предоставлении налоговых льгот следует учитывать принцип системности и оценивать все возможные позитивные и негативные эффекты от нововведения для всех уровней бюджетной системы и внебюджетных фондов.

Таблица 10

**Темпы прироста ЕНВД, подлежащего уплате по Томской области
в период с 2007 по 2011 годы⁸**

Показатели	2007	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4	5
Сумма ЕНВД, подлежащего уплате всего, тыс. руб.	408 734	485 930	598 382	625 918	607 651
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+18,89	+23,14	+4,60	–2,92
В том числе:					
по организациям, тыс. руб.	169 032	215 512	230 373	266 640	257 077
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+27,50	+6,90	+15,74	–3,59
по индивидуальным предпринимателям, тыс. руб.	239 702	270 418	368 009	359 278	350 574
Темп прироста (снижения) поступлений, %	–	+12,81	+36,09	–2,37	–2,42

⁸ Составлено на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма 5-ЕНВД.

ровский район (4,48%), Молчановский район (5,08%), Первомайский район (5,38%), Каргасокский район (5,41%) и г. Стрежевой (5,41%), а наибольшую – Тегульдетский район (16,42%), Асиновский район (16,39%), Бакчарский район (15,84%),.

Таким образом, для региональных и муниципальных органов власти налоговые поступления по специальным налоговым режимам УСН и ЕНВД пока не являются бюджетообразующими. Требуется проработка и принятие комплекса мер по активизации малого предпринимательства на территории соответствующего муниципального образования в целях укрепления налоговых доходов муниципалитетов и регионов, повышения роли малого бизнеса в формировании доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Однако возможности влияния региональных органов власти на налоговый потенциал территории во многом зависят от сложившейся в стране системы разделения налогово-бюджетных полномочий, организации и объемов входящих на территорию и исходящих финансовых потоков, уровня финансовой независимости регионов и муниципальных образований и массы других факторов, например состава населения, уровня развития инфраструктуры, маркетинговой политики в сфере привлечения инвестиций и бизнеса на территорию.

Отметим, что региональные и муниципальные органы власти, с одной стороны, заинтересованы в увеличении количества представителей малого бизнеса, зарегистрированных на соответствующей территории, что требует от них создания относительной налоговой привлекательности данного региона или муниципального образования, мониторинга предложений налоговых льгот и преференций других регионов и территорий. С другой стороны, субфедеральные и муниципальные органы власти заинтересованы в увеличении налоговых поступлений в соответствующие бюджеты, что порождает проблему выбора: чем больше льгот предоставлено соответствующим уровнем власти на сегодняшний день, тем меньше поступлений в текущем финансовом году.

Одним из приоритетных направлений налоговой политики Российской Федерации является обеспечение баланса интересов между государством и налогоплательщиками. Со стороны государства ожидается рациональное и эффективное использование финансовых ресурсов, сокращение процессно-функциональных расходов в организации работы фискальных органов, формирование налоговой системы, позволяющей увязать стратегические цели развития страны с имеющимися механизмами

налогового воздействия. С другой стороны, предоставляя налогоплательщикам налоговые преференции, снижая общий уровень налоговой нагрузки, государство вправе рассчитывать на цивилизованное поведение субъектов предпринимательства: легализацию бизнеса, использование высвободившихся за счёт снижения налоговой нагрузки ресурсов на социально-инвестиционное развитие.

Налоговое стимулирование и поддержка малого бизнеса должны сопровождаться комплексом результирующих эффектов:

- социальный эффект – обеспечение занятости части населения, создание новых рабочих мест, рост доли экономически активного населения, улучшение условий жизни за счет предпринимательских доходов, сглаживание диспропорций развития в благосостоянии различных социальных групп населения;

- финансовый эффект – финансовое самообеспечение предпринимателей и членов их семей, оплата труда наёмных работников;

- бюджетный эффект – поступление налогов и платежей в бюджетную систему, обеспечение собственной доходной базой субфедеральные и местные бюджеты;

- экономико-стимулирующий эффект – увеличение числа собственников, конкурентный отбор эффективных собственников, для которых малый бизнес становится отправной точкой для дальнейшего развития, создание конкурентной среды для других форм бизнеса;

- инновационно-инвестиционный эффект – разработка и внедрение технологических, технических и организационных нововведений и инноваций, косвенная стимуляция эффективности производства крупных компаний посредством освоения новых рынков.

При этом понятно, что налоговое стимулирование является только одной из форм государственной поддержки малого бизнеса.

Итак, снижение уровня налоговой нагрузки на любой вид деятельности должно сопровождаться приростом инвестиций в основной капитал и нематериальные активы, увеличением количества предприятий и предпринимательства, количества работников, занятых в этом бизнесе, значительным ростом поступлений в бюджетную систему.

Проанализируем долю налоговых поступлений от специальных налоговых режимов по видам экономической деятельности (ОКВЭД) по Российской Федерации и по Томской области в период с 2006 по 2012 г. и динамику её изменения (табл. 12–15).

Таблица 12

Доля налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объеме налоговых поступлений соответствующего вида экономической деятельности консолидированного бюджета России в период с 2006 по 2012 г.¹⁰ по основным видам экономической деятельности, %

Основные виды деятельности	2006 г.	2007 г.	2008г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
А	1	2	3	4	5	6	7
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	6,15	8,11	12,09	11,17	9,91	12,15	14,12
Рыболовство, рыбоводство	1,23	2,03	3,63	3,55	7,55	11,23	11,42
Добыча полезных ископаемых	0,18	0,13	0,17	1,18	1,31	1,27	0,57
Обрабатывающие производства	0,91	0,92	1,10	1,21	1,08	0,99	0,99
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	0,30	0,37	0,47	0,42	0,44	0,45	0,54
Строительство	2,43	2,74	3,12	2,93	3,12	2,74	2,77
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	5,76	10,65	9,10	10,83	10,12	8,53	7,44
Гостиницы и рестораны	11,00	11,33	9,52	11,35	11,64	11,51	13,30
Транспорт и связь	1,09	1,27	1,64	1,56	1,70	1,68	1,83
Финансовая деятельность	0,29	0,47	0,54	0,56	0,52	0,53	0,64
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	4,72	6,73	6,53	6,35	6,02	5,55	7,23
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	0,13	0,13	0,13	0,10	0,10	0,11	0,10
Образование	0,63	0,70	0,82	0,72	0,85	0,85	0,87
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	1,53	1,58	1,72	1,63	1,86	1,96	2,07
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	3,31	3,90	2,98	5,07	6,15	6,15	6,26
Остальные виды экономической деятельности	13,50	0,90	3,73	1,72	2,06	2,95	2,75
Всего	1,86	2,16	2,57	3,04	3,00	2,73	2,61

¹⁰ Табл. 12–15 составлены на основе отчетных данных ФНС России, форма № 1-НОМ. Без учета сумм налогов и сборов, не распределенных по кодам ОКВЭД.

Темпы прироста (снижения) налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объёме налоговых платежей консолидированного бюджета России в период с 2006 по 2012 г. по основным видам экономической деятельности¹¹, %

Основные виды деятельности	2006 г.	2007 г.	2008г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
А	1	2	3	4	5	6	7
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	–	+49,34	+53,55	–15,78	+15,23	+23,02	+3,86
Рыболовство, рыбоводство	–	+84,92	+16,10	+3,24	+143,80	+44,62	+0,67
Добыча полезных ископаемых	–	–4,31	33,71	344,85	49,08	40,69	–48,34
Обрабатывающие производства	–	+38,88	+31,40	–15,50	+21,96	+15,30	+16,11
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	–	+53,74	+37,00	–6,86	+22,26	+9,72	+7,43
Строительство	–	+59,00	+41,13	–14,50	+11,96	+9,65	+18,59
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	–	+33,49	+18,04	–0,63	+17,22	+7,46	+12,62
Гостиницы и рестораны	–	+50,14	+29,41	+0,82	+26,63	+15,58	+19,77
Транспорт и связь	–	+41,44	+38,62	–1,07	+20,89	+12,57	+17,03
Финансовая деятельность	–	+76,85	+30,15	–9,69	+18,45	+24,71	+33,64
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	–	+143,81	+47,52	–25,66	+20,72	+16,95	+21,34
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	–	+37,53	+31,43	–16,75	+22,34	+13,11	+6,73
Образование	–	+55,80	+51,98	+2,83	+30,67	+13,17	+19,02
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	–	+38,32	+44,29	+8,47	+25,50	+18,46	+21,84
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	–	+48,20	+38,56	+11,01	+26,40	+19,41	+17,01
Остальные виды экономической деятельности	–	–36,32	+150,20	–54,33	–32,43	+49,47	–1,83
Всего	–	+49,34	+53,55	–15,78	+15,23	+23,02	+3,86

¹¹ Подсчитано цепным методом.

Таблица 14

Доля налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объёме налоговых поступлений по Томской области в период с 2006 по 2012 годы по основным видам экономической деятельности, %

Основные виды деятельности	2006 г.	2007 г.	2008г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
А	1	2	3	4	5	6	7
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	11,86	14,92	16,84	8,59	6,41	20,63	16,74
Рыболовство, рыбоводство	13,47	33,58	16,45	10,37	10,58	30,78	26,27
Добыча полезных ископаемых	0,01	0,02	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00
Обрабатывающие производства	1,06	1,23	1,86	1,29	1,23	1,33	1,46
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	1,31	1,31	1,11	0,74	0,70	0,66	0,68
Строительство	4,21	4,20	4,32	4,12	4,27	4,30	3,35
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	12,78	17,80	18,86	20,74	18,76	17,97	10,46
Гостиницы и рестораны	11,16	15,78	14,45	13,51	13,96	13,60	12,54
Транспорт и связь	1,34	1,57	1,78	1,28	1,34	1,53	1,41
Финансовая деятельность	0,48	0,67	0,57	0,41	0,52	0,62	0,59
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	5,56	6,76	8,60	8,87	4,14	7,50	8,98
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	0,15	0,09	0,14	0,05	0,01	0,00	0,02
Образование	0,51	0,58	0,83	0,68	0,63	0,55	0,61
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	2,44	2,53	2,99	2,33	2,74	3,41	3,28
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	4,97	5,24	5,89	8,04	8,91	10,61	10,34
Остальные виды экономической деятельности	12,98	30,15	42,49	26,75	30,55	80,00	104,12
Всего	1,20	1,58	1,52	2,03	1,79	1,49	1,43

Темпы прироста (снижения) налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объёме налоговых поступлений по Томской области в период с 2006 по 2012 годы по основным видам экономической деятельности, %

Основные виды деятельности	2006 г.	2007 г.	2008г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2012 г.
А	1	2	3	4	5	6	7
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	–	+40,69	+37,17	–32,22	+24,32	+9,60	+21,36
Рыболовство, рыбоводство	–	+600,00	+23,63	–28,89	+43,13	+299,56	–24,70
Добыча полезных ископаемых	–	+85,05	–24,66	–39,54	–41,61	–29,37	+88,46
Обрабатывающие производства	–	+44,58	+28,13	–17,82	+10,31	+21,64	+13,77
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	–	+12,08	–2,47	–22,94	+1,50	+17,45	–6,04
Строительство	–	+50,22	+24,45	–24,64	+29,38	+7,99	+19,90
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	–	+15,56	+15,17	+3,92	+18,09	+8,57	+8,89
Гостиницы и рестораны	–	+19,58	+24,15	+7,37	+18,29	+17,31	+9,78
Транспорт и связь	–	+36,88	+16,84	–14,61	+31,86	+13,88	+13,50
Финансовая деятельность	–	+83,89	–1,34	–25,58	+18,74	+59,84	+19,16
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	–	+52,63	+61,13	–9,74	+10,85	+15,58	+19,35
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; обязательное социальное обеспечение	–	–11,53	+111,42	–59,84	–75,13	–94,90	+3800,00
Образование	–	+50,40	+66,59	–10,85	–2,31	+2,32	+16,59
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	–	+35,60	+56,95	–16,69	+23,17	+33,30	+11,58
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	–	+11,12	+47,62	–0,29	+15,58	+8,58	+16,43
Остальные виды экономической деятельности	–	+141,18	+100,00	–25,61	+109,84	+53,13	+3,06
Всего	–	+30,37	+30,28	–7,14	+16,17	+12,77	+13,69

Из результатов анализа доли налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объёме налоговых платежей консолидированного бюджета России в период с 2006 по 2012 г. по видам экономической деятельности хорошо видно, что наибольшая доля налоговых поступлений приходится следующие виды экономической деятельности: гостиницы и рестораны – 13,30% в 2012 г.; оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, бытовых изделий, предметов личного пользования – 7,44% в 2012 г.; операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг – 7,23% в 2012 г. Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство, рыболовство и рыбоводство также дают существенную долю налоговых поступлений в разрезе видов экономической деятельности, что объясняется большим охватом ЕСХН малого бизнеса в этой сфере.

Анализ динамики налоговых поступлений по специальным налоговым режимам по видам экономической деятельности в общем объёме налоговых поступлений консолидированного бюджета России в период с 2006 по 2012 г. даёт неоднозначную картину (табл. 13). Так, в период с 2007 по 2008 г. по виду экономической деятельности *сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство* наблюдался значительный прирост поступлений – около 50% ежегодно, а в 2009 г. произошел спад; существенный прирост поступлений имелся и по операциям с недвижимым имуществом, арендой и предоставлением услуг, транспорту и связи, здравоохранению, образованию, строительству, предоставлению прочих коммунальных, социальных и персональных услуг и даже по добыче полезных ископаемых. Активизация малого бизнеса в промышленных и добывающих отраслях могла происходить вследствие разукрупнения бизнеса. Хорошо прослеживается резкое снижение поступлений в 2009 г. после кризисного 2008 г.: по всем видам деятельности снизились темпы прироста поступлений, а по многим наблюдается снижение поступлений, например: обрабатывающие производства – на 15,5%, строительство – на 14,5%, операции с недвижимым имуществом, арендой и предоставлением услуг – на 25,66%, сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство – на 15,78%. В период с 2010 по 2012 г. наблюдается значительный прирост поступлений по всем видам экономической деятельности, что говорит о восстановлении докризисных оборотов субъектов малого предпринимательства. Однако по сравнению с 2007–2008 гг. темпы прироста поступлений по большинству отраслей приблизительно в два раза ниже.

Наибольшая доля налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объеме налоговых поступлений по Томской области в разрезе видов экономической деятельности приходится на рыболовство и рыбоводство: в 2011 г. 30,78%, в 2012 г. – 26,27%, сельское и лесное хозяйство: в 2011 г. 20,63%, в 2012 г. – 16,74%. На втором месте находится оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования – их вклад составлял: в 2011 г. – 17,97%, в 2012 г. – 10,46%, гостиничный и ресторанный бизнес: в 2011 г. – 13,60%, в 2012 г. – 12,54%. Третье место по объему налоговых поступлений от специальных налоговых режимов занимает предоставление коммунальных, социальных и персональных услуг: в 2011 г. – 10,61%, в 2012 г. – 10,34% (табл. 14).

Темпы прироста поступлений от деятельности малого бизнеса почти по всем основным видам деятельности в 2007–2008 гг. давали положительную динамику вплоть до кризисного года. Хороший прирост наблюдался в строительстве: в 2007 г. – 50,22%, в 2008 г. – 24,45%, в гостиничном и ресторанном бизнесе: в 2007 г. – 19,58%, в 2008 г. – 24,45%. Операции с недвижимым имуществом, арендой: в 2007 г. – 52,63%, в 2008 г. – 61,13%, в сельском хозяйстве, охоте и лесном хозяйстве: в 2007 г. – 40,69%, в 2008 г. – 37,17%. В 2009 г. прослеживается тенденция резкого снижения налоговых поступлений по специальным налоговым режимам в общем объеме налоговых платежей бюджета Томской области по большинству видов экономической деятельности. В 2010–2012 гг. наблюдается положительная динамика по большинству видов экономической деятельности, свидетельствующая о постепенном восстановлении экономики после кризиса и наращивании оборотов.

Рассмотрим далее показатели деятельности малых предприятий в целом по Российской Федерации и их вклада в экономику страны.

Как видно из табл. 16, доля среднесписочной численности работников малых предприятий в среднесписочной численности работников, занятых в экономике страны, возросла с 21,7% в 2009 г. до 22,7% в 2011 г., при этом доля, приходящаяся на микропредприятия, снизилась с 9,6% в 2009 г. до 8,6% в 2011 г. Увеличился размер среднемесячной заработной платы работников как по малым предприятиям в целом (с 12780,2 руб. в 2009 г. до 15749 руб. в 2011 г.), так и по микропредприятиям (с 12063,9 руб. до 12855 руб.). Однако размер среднемесячной заработной платы на малых

Таблица 16

Показатели деятельности малых предприятий в целом по Российской Федерации с 2009 по 2011 годы¹² и их вклад в экономику страны

Показатели	2009		2010		2011	
	Малые предприятия		Малые предприятия		Малые предприятия	
	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия
А	1	2	3	4	5	6
Количество малых предприятий, ед.	1578769	1339345	1644269	1415186	1836433	1593755
Средняя численность работников, тыс. чел.	11281,7	3823,2	11149,0	3883,3	11480,5	4354,5
Среднесписочная численность работников (без внешних совместителей), тыс. чел.	10162,8	3444,5	9790,2	3320,0	10422,0	3864,4
Оборот малых предприятий, млрд. руб.	16443,5	4534,2	18301,3	5459,6	22613,1	7028,3
Сальдированный финансовый результат (прибыль-убыток), млрд. руб.	424,6	198,2	536,0	241,0	474,2	199,1
Инвестиции в основной капитал на малых предприятиях в фактических ценах, млн.руб.	346,1	93,3	520,3	199,0	431,6	149,6
Среднемесячная начисленная заработная плата работников ¹³ , руб.	12780,2	12063,9	12367,0	10612,0	15749	12855
Доля среднесписочной численности работников (без внешних совместителей) малых предприятий в среднесписочной численности работников всех предприятий, %	21,7	9,6	–	–	22,7	8,4
Доля оборота малых предприятий в общем обороте, %	24,5	11,7	–	–	22,2	6,9
Доля инвестиций в основной капитал малых предприятий в инвестициях в основной капитал за счет всех источников финансирования на всех предприятиях, %	4,4	1,2	–	–	4,0	1,4

¹² Малое и среднее предпринимательство в России, 2012 [Электронный ресурс] : стат. сб. М., 2012. Электрон. версия печат. публ. URL: <http://www.gks.ru> [146].

¹³ Справочно: среднемесячная начисленная заработная плата работников по полному кругу организаций за 2009 г. составила 18638 руб., за 2011 г. – 23369 руб.

предприятиях все еще ниже среднемесячного по экономике: в 2009 г. – 18638 руб., в 2011 г. – 23369 руб. Существенно увеличился оборот малых предприятий в целом: на 37,5% в 2011 г. по сравнению с 2009 г. (по микропредприятиям – на 55%), а доля оборота малых предприятий в общем обороте снизилась с 24,5% в 2009 г. до 22,2% в 2011 г. (по микропредприятиям с 11,7% в 2009 г. до 6,9% в 2011 г.). Наблюдалось снижение доли инвестиций в основной капитал от предприятий малого бизнеса в общем объеме инвестиций в стране: в 2009 г. – 4,4%, а в 2011 г. – 4,0%. В разрезе микропредприятий по данному показателю, наоборот, наблюдается положительная динамика: в 2009 г. – 1,2%, а в 2011 г. – 1,4%. Таким образом, малый бизнес практически восстановился после экономического кризиса.

По количеству малых предприятий, действующих в России в 2011 г., наибольшая доля представлена оптовой и розничной торговлей, ремонтом автотранспортных средств, бытовых изделий, предметов личного пользования: 39,61%, из них микропредприятия – 89,63%; далее следуют операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг: 20,77%, из них микропредприятия – 87,10%; строительство: 11,03%, из них микропредприятия – 85,32%; обрабатывающие производства: 9,33%, из них микропредприятия – 79,60%. При этом в динамике доля количества предприятий торговли и ремонта снизилась с 41,08% в 2009 г. до 39,61% в 2009 г., хотя абсолютное их количество возросло с 658,3 до 727,3 тыс. ед. Уменьшилась и доля обрабатывающих производств: с 10,31% в 2009 г. до 9,33% в 2011 г., строительных предприятий: с 12,08% в 2009 г. до 11,03% в 2011 г. Доля малых предприятий, занимающихся операциями с недвижимым имуществом, арендой и предоставлением услуг, увеличилась с 18,01% в 2009 г. до 20,77% в 2011 г..

Анализ оборота малых предприятий в России по видам экономической деятельности (приложение Г, табл. 18, 19) показывает, что оборот малых предприятий находится в тесной корреляции с их количеством. Так, в 2011 г. наибольшие доли оборота малых предприятий приходятся на следующие виды деятельности: оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, бытовых изделий, предметов личного пользования – 62,19% от всего оборота предприятий малого бизнеса (из них 19,5% дают микропредприятия), строительство – 9,72% (из них 2,73% дают микропредприятия), операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг – 9,38% (из них 4,01% дают микропредприятия), обрабатывающие производства – 8,88% (из них 2,12% дают микропредприятия).

Таблица 17

Количество малых предприятий России с 2009 по 2011 г.¹⁴ по видам экономической деятельности, ед.

Показатели	2009		2010		2011	
	Малые предприятия		Малые предприятия		Малые предприятия	
	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия
А	4	6	7	9	10	12
Всего	1602491	1374661	1644269	1415186	1836433	1593755
из них по видам экономической деятельности						
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	55055	41004	61956	51987	59903	49047
рыболовство, рыбоводство	3213	2482	3545	3150	3612	3124
добыча полезных ископаемых	5730	4641	5710	4769	6218	5139
обрабатывающие производства	165263	128721	156613	124043	171269	136325
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	9080	6451	10539	7341	11427	8117
строительство	193652	161128	182110	153006	202579	172837
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	658297	588152	631130	561244	727341	651905
гостиницы и рестораны	42235	34033	47742	37821	53069	41243
транспорт и связь	93904	81120	100761	87241	114870	102043
операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	288621	250066	350268	302899	381438	332233
образование	4541	4262	5007	4696	5701	5378
здравоохранение и предоставление социальных услуг	18948	16318	22642	18947	24906	21267
предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	38633	33147	41712	35716	46662	39790

¹⁴ Малое и среднее предпринимательство в России, 2012 [Электронный ресурс] : стат. сб. М., 2012. Электрон. версия печат. публ. URL: <http://www.gks.ru> [146].

Таблица 18

**Темпы прироста оборота малых предприятий России с 2008 по 2011 г.¹⁵
по видам экономической деятельности**

Показатели	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
Всего	–	–9,90	+12,21	+19,43
из них по видам экономической деятельности				
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	–	+10,19	+6,83	+17,61
рыболовство, рыбоводство	–	+24,16	–42,22	+54,92
добыча полезных ископаемых	–	–15,99	+1,70	+31,81
обрабатывающие производства	–	–20,25	+21,56	+13,11
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	–	+12,75	+45,76	+9,08
строительство	–	–9,41	+40,46	+1,29
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	–	–10,53	–7,77	+35,05
гостиницы и рестораны	–	+28,55	+57,03	+31,54
транспорт и связь	–	–9,13	+64,57	+3,96
операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	–	–1,62	+87,49	–7,55
образование	–	–1,69	+103,45	–22,03
здравоохранение и предоставление социальных услуг	–	+14,21	+56,45	+15,03
предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	–	–10,22	+91,86	–0,59

Таблица 19

**Темпы прироста оборота микропредприятий России с 2008 по 2011 г.
по видам экономической деятельности**

Показатели	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
Всего	–	–6,57	–30,47	+25,30
из них по видам экономической деятельности				
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	–	+22,28	–1,13	+19,71
рыболовство, рыбоводство	–	+31,58	–16,00	+9,52
добыча полезных ископаемых	–	–26,32	–8,73	+27,83
обрабатывающие производства	–	–21,95	–3,60	+22,81

¹⁵ Табл. 18, 19 составлены на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма 5-УСН (сумма налога, подлежащая уплате за отчетный период, код строки 060).

Показатели	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	–	–2,82	+1,93	+28,44
строительство	–	+2,78	+16,20	+8,09
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	–	–7,08	–48,31	+38,23
гостиницы и рестораны	–	+40,07	+15,48	+21,80
транспорт и связь	–	–8,50	+26,59	+10,00
операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	–	–2,86	+43,42	+5,51
образование	–	–2,63	+70,27	–15,87
здравоохранение и предоставление социальных услуг	–	+41,05	+17,91	+20,89
предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	–	–17,65	+53,00	+18,52

Анализ динамики оборота малых предприятий по видам экономической деятельности в период с 2008 по 2012 г. даёт неоднозначную картину (табл. 18). Наиболее сильно от экономического кризиса пострадал малый бизнес в следующих отраслях: оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования (темп снижения оборота в 2009 г. составил 10,53%, в 2010 г. – 7,77%); добыча полезных ископаемых (темп снижения оборота в 2009 г.у составил 15,99%); обрабатывающие производства (темп снижения оборота в 2009 г. составил 20,25%). Несмотря на негативные последствия экономического кризиса для ряда отраслей, в анализируемом периоде наблюдалась исключительно положительная динамика оборота микро- и малых предприятий по следующим видам экономической деятельности: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство (в 2009 г. темп прироста составил 10,19%, в 2010 г.у – 6,83%, в 2011 г. – 17,61%); производство и распределение электроэнергии, газа и воды (в 2009 г. темп прироста составил 12,75%, в 2010 г. – 45,76%, в 2011 г. – 9,08%); гостиницы и рестораны (в 2009 г. темп прироста составил 28,55%, в 2010 г. – 57,03%, в 2011 г. – 31,54%); здравоохранение и предоставление социальных услуг (в 2009 г. темп прироста составил 14,21%, в 2010 г. – 56,45%, в 2011 г. – 31,54%). В 2011 г. практически по всем видам экономической деятельности наблюдается прирост оборота в части малого бизнеса. Ген-

денции, выявленные в процессе анализа динамики оборота малых предприятий, в целом характерны и для динамики оборота микропредприятий (табл. 19). Однако микропредприятия оказались более чувствительными к кризису, и снижение оборота по ряду видов деятельности наблюдалось не только в 2009, но и в 2010 г.

Таблица 20

Налоговая нагрузка¹⁶ на экономику России в период с 2008 по 2011 г. по видам экономической деятельности в процентах к валовой добавленной стоимости¹⁷, %

Основные виды деятельности	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	2,74	2,47	3,33	2,46
Рыболовство, рыбоводство	13,31	10,92	10,41	9,93
Добыча полезных ископаемых	68,49	48,81	49,28	53,29
Обрабатывающие производства	20,76	19,75	22,61	22,96
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	23,03	17,64	18,94	17,12
Строительство	19,39	18,72	15,94	16,65
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, бытовых изделий, предметов личного пользования	10,53	10,35	9,81	10,75
Гостиницы и рестораны	14,97	13,18	13,87	14,14
Транспорт и связь	17,30	18,06	17,73	18,62
Финансовая деятельность	21,33	16,47	20,45	22,66
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	22,51	16,15	17,71	19,49
Образование	12,66	12,74	12,92	12,81
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	8,67	8,74	8,79	8,38
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	25,63	17,73	15,44	16,93
Средняя налоговая нагрузка	21,69	17,93	18,92	20,39

¹⁶ Рассчитана как соотношение общей суммы налоговых платежей, поступивших в бюджетную систему страны по соответствующему виду экономической деятельности к валовой добавленной стоимости соответствующего вида экономической деятельности в целом по РФ.

¹⁷ Составлена на основе отчетных данных ФНС России, форма № 1-НОМ, Федеральная служба государственной статистики. Раздел ВВП. URL: <http://www.gks.ru>.

Таблица 21

**Налоговая нагрузка¹⁸ на малые предприятия России в период с 2008 по 2011 г.
по видам экономической деятельности в процентах к обороту¹⁹, %**

Основные виды деятельности	2008	2009	2010	2011
А	1	2	3	4
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	2,16	1,65	1,78	1,86
Рыболовство, рыбоводство	1,13	0,94	3,95	3,69
Добыча полезных ископаемых	4,87	25,77	37,78	40,32
Обрабатывающие производства	0,77	0,82	0,82	0,83
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	1,62	1,33	1,12	1,13
Строительство	0,79	0,74	0,59	0,64
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, бытовых изделий, предметов личного пользования	0,54	0,60	0,76	0,61
Гостиницы и рестораны	3,05	2,39	1,93	1,70
Транспорт и связь	1,69	1,84	1,35	1,46
Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	4,68	3,54	2,28	2,88
Образование	17,06	17,84	11,46	16,64
Здравоохранение и предоставление социальных услуг	3,10	2,94	2,36	2,43
Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	3,73	4,61	3,04	3,65
Средняя налоговая нагрузка	0,99	1,06	1,18	1,12

Сравнительный анализ данных, представленных в табл. 20, 21, показывает, что налоговая нагрузка на малый бизнес существенно ниже налоговой нагрузки на средние и крупные предприятия. Например, малые предприятия, осуществляющие вид деятельности оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования, уплачивающие налоги на основе специальных налоговых режимов, имели налоговую нагрузку в 2011 г. 0,61%, при средней по данному виду деятельности в целом по всем предприятиям 10,75%; по виду деятельности гостиницы и рестораны соответственно 1,70% и 14,14%.

¹⁸ Рассчитана как соотношение поступлений по специальным налоговым режимам по соответствующему виду экономической деятельности в целом по РФ к обороту, полученному малыми предприятиями по соответствующему виду экономической деятельности в целом по РФ.

¹⁹ Составлена на основе отчетных данных ФНС России, форма № 1-НОМ, Российский статистический ежегодник. Раздел: Малое предпринимательство. URL: <http://www.gks.ru>.

Можно сделать вывод о существенных налоговых послаблениях, предоставленных законодателем и Правительством Российской Федерации малому бизнесу. Однако ожидаемых существенных эффектов от малого бизнеса экономика страны не получила. Несмотря на прирост доли инвестиций в основной капитал, увеличение количества занятых в малом бизнесе, повышение среднемесячной заработной платы работников малых предприятий, эти показатели оказались несопоставимыми с вкладом малых предприятий в экономику развитых зарубежных стран.

Таким образом, в целях повышения эффективности налогового стимулирования малого бизнеса в России требуется реформирование существующей системы налогообложения малого бизнеса. По нашему мнению, необходимо построить специальные налоговые режимы таким образом, чтобы стимулировать сам малый бизнес к увеличению социального, финансового и инновационно-инвестиционного эффекта, получаемого обществом от его деятельности, посредством дифференциации размера предоставляемых налоговых льгот в зависимости от достигнутого результата.

Анализ налоговой нагрузки на малые предприятия по видам экономической деятельности показал, что существенной дифференциации налоговой нагрузки в сферах производства и услуг не наблюдается. По мнению автора, необходимо пересмотреть состав льготизируемых видов экономической деятельности и дифференцировать налоговую нагрузку в зависимости от приоритетности отраслей, а также в разрезе малых и микропредприятий, поскольку последние являются наименее защищенными от колебаний экономики.

Малый бизнес является наиболее уязвимым с точки зрения коррупционного воздействия и активно используется в экономических преступлениях, следовательно, для эффективного развития малого бизнеса необходимо создание соответствующей институциональной среды, в том числе обеспечение реальной экономической свободы малого бизнеса и граждан.

К сожалению, в настоящее время Российская Федерация по уровню экономической свободы стоит на 144 месте (см. приложение Д). Следовательно, стоит задача обеспечения реализации экономических прав и свобод граждан и малого бизнеса.

Реализация прав и экономических свобод может основываться на следующих положениях:

1) законодательное закрепление таких условий экономической деятельности всех ее субъектов, при которых человек реально обладает все-

ми конституционно признанными социально-экономическими правами и свободами;

2) установление гарантированного минимального размера оплаты труда, государственных пенсий и пособий и иные гарантии социальной защиты; бесплатность образования на основаниях, предусмотренных законом; государственная поддержка семьи, материнства, отцовства и детства, инвалидов, пенсионеров и пожилых граждан, развитие социальных служб;

3) осуществление контроля за соблюдением законодательства, обеспечивающего социально-экономические права и свободы;

4) создание правовых, политических, материальных, организационных условий для поддержки личной инициативы человека в экономической сфере;

5) эффективная защита социально-экономических прав и свобод человека в предусмотренных законом формах, в том числе и судебная защита.

Таким образом, реализация предложенных мер позволит повысить эффективность малого бизнеса и его вклада в экономику [122].

2. АНАЛИЗ СИЛЬНЫХ И СЛАБЫХ СТОРОН ДЕЙСТВУЮЩИХ МОДЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА

2.1. Налоговая система России и альтернативные модели налоговой поддержки малого бизнеса

Налоговое льготирование малого бизнеса в Российской Федерации производится в форме льготных режимов налогообложения, получивших название *специальные налоговые режимы*. Таким образом, малые предприятия или индивидуальные предприниматели помимо общего режима налогообложения, предусматривающего уплату всей совокупности налогов и сборов (отметим, что в этом случае индивидуальные предприниматели вместо налога на прибыль организаций уплачивают НДФЛ), могут выбрать альтернативные модели уплаты налогов:

- ЕНВД (единый налог на вменённый доход);
- УСН (упрощенную систему налогообложения);
- патентную систему налогообложения;
- ЕСХН (единый сельскохозяйственный налог).

При этом выбор модели налогообложения зависит от нескольких факторов, а именно:

а) соответствия «входным» ограничительным условиям, предусмотренным в том или ином режиме налогообложения (например ограничениям по средней численности работающих, видам предпринимательской деятельности, уровню доходов, количестве наёмных работников для индивидуальных предпринимателей и др.);

б) уровня абсолютной налоговой нагрузки, фактически получающейся при том или ином специальном налоговом режиме;

в) особенностей внешних условий хозяйствования (в первую очередь данное ограничение обусловлено составом контрагентов и их режимов налогообложения: являются ли они плательщиками НДС;

г) организации системы учета (отметим, что с 1 января 2013 г. в соответствии с новой редакцией Закона о бухгалтерском учете [7] отменяется упрощенный порядок ведения учета для субъектов малого бизнеса, однако далеко не все представители малого предпринимательства вводят полноценный учет, большинство предпринимателей предпочли «уйти в тень»).

Следует отметить, что в современной литературе уделяется большое внимание оптимизации налоговых платежей. Рассматриваются вопросы

целесообразности перехода на упрощенную систему налогообложения, а в рамках УСН – модели выбора оптимального объекта налогообложения или применения патентной системы [66, 69, 73, 75, 77, 82, 95, 96, 100, 113, 125, 131, 147 и др.].

При выборе специального режима налогообложения малые предприятия и индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты ряда существенных с точки зрения налоговой нагрузки налогов, которые заменяются уплатой одного налога, рассчитываемого в особом порядке. Малые предприятия освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций и НДС (за исключением НДС, взимаемого при ввозе товаров на территорию РФ и администрируемого таможенными органами); индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты НДФЛ, налога на имущество (только в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и НДС (также за исключением НДС, взимаемого при ввозе товаров на территорию РФ, администрируемого таможенными органами).

Рассмотрим далее основные моменты формирования налогооблагаемых баз и исчисления налогов при использовании специальных налоговых режимов ЕНВД, УСН и патентной системы, опираясь на положения соответствующих глав Налогового кодекса РФ.

1. Единый налог на вменённый доход

Отметим, что с 1 января 2013 г. переход на данный налоговый режим является добровольным.

Общий порядок установления и введения единого налога определяется главой 26.3 НК РФ [6]. Налоговая компетенция по данному налогу предусматривает, что ЕНВД вводится в действие соответствующими нормативно-правовыми актами представительных органов муниципальных образований, кроме того, они имеют право определять виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится единый налог, уточнять подвиды предпринимательской деятельности, на которые он распространяется, а также устанавливать набор и значения поправочного коэффициента K_2 , учитывающего особенности ведения предпринимательской деятельности (доходность, ассортимент продукции, место расположения в границах муниципального образования и др.).

Налогоплательщиками ЕНВД являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального

образования предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом, и перешедшие на его уплату.

Виды деятельности, в отношении которых применяется ЕНВД, определены п. 2 ст. 346.26 НК РФ [6], в том числе это:

1) оказание бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором бытовых услуг населению;

2) оказание ветеринарных услуг;

3) оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;

4) оказание услуг по предоставлению во временное владение мест для стоянки автотранспортных средств;

5) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве более 20 транспортных средств;

6) розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

7) розничная торговля, осуществляемая через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;

8) реализация товаров с использованием торговых автоматов;

9) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания;

10) оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;

11) распространение наружной рекламы;

12) размещение рекламы с использованием внешних и внутренних поверхностей транспортных средств;

13) оказание услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания не более 500 квадратных метров;

14) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой

сети, не имеющих торговых залов, объектах нестационарной торговой сети, объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания;

15) оказание услуг по передаче во временное владение и (или) пользование земельных участков для организации торговых мест и объектов организации общественного питания.

ЕНВД не применяется в отношении этих видов деятельности в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом, а также если эта деятельность осуществляется крупнейшими налогоплательщиками.

С 1 января 2009 г. данная статья НК РФ дополнена п. 2.2. [6], который определяет субъектов, не имеющих права переходить на уплату ЕНВД, это:

- организации и индивидуальные предприниматели, среднесписочная численность которых превышает 100 человек (за предшествующий календарный год);
- организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25%;
- индивидуальные предприниматели, перешедшие на УСН на основе патента, и ряд других.

При расчете налога следует руководствоваться формулой, приведённой ниже, предусматривающей произведение базовой доходности (БД), физического показателя по соответствующему виду деятельности (N) и поправочных коэффициентов K1 (коэффициент-дефлятор, который определяется Министерством экономического развития и торговли и устанавливается на каждый календарный год) и K2 (коэффициент, который должен учитывать совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности и находиться в пределах от 0,005 до 1 включительно):

$$ВД = БД \times N \times K1 \times K2, \quad (2)$$

где ВД (вмененный доход) – потенциально возможный доход налогоплательщика, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15% величины вмененного дохода.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25 числа первого месяца следующего налогового периода. Налоговым периодом является квартал.

Еще одним послаблением для налогоплательщиков является то, что сумма ЕНВД, исчисленная за налоговый период, может уменьшаться на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на сумму расходов, выплаченных за счет работодателя пособий по временной нетрудоспособности, либо на сумму платежей (взносов) по договорам страхования данного риска. При этом сумма ЕНВД не может быть уменьшена более чем на 50%.

Индивидуальные предприниматели, не имеющие наемных рабочих, вправе уменьшить единый налог, исчисленный за налоговый период, на сумму фиксированных платежей, уплаченных за свое страхование без ограничений.

2. Упрощенная система налогообложения

Далее рассмотрим порядок формирования налогового обязательства и исчисления налога в рамках упрощенной системы налогообложения.

Налоговым кодексом РФ введен целый ряд ограничений, связанных с возможностью перехода на данный специальный налоговый режим (ст. 26.2 НК РФ [6]).

Во-первых, организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам 9 месяцев её доходы не превысили 45 млн. руб., скорректированным на коэффициент-дефлятор (в 2013 г. равен 1). Доходы формируются в соответствии с положениями ст. 248 гл. 25 НК РФ и включают доходы от основной деятельности организации (реализации товаров, работ, услуг) и внереализационные доходы.

Во-вторых, выделен целый перечень организаций, не имеющих права использования УСН. Это организации, имеющие филиалы или представительства; банки; страховщики; негосударственные пенсионные фонды; инвестиционные фонды; профессиональные участники рынка ценных бумаг; ломбарды; организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, осуществляющие добычу и реализацию полезных ископаемых; занимающиеся игорным бизнесом; частные нотариусы, адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, а также иные формы адвокатских образований; организации, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции; организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на единый сельскохозяйствен-

ный налог; организации, в которых доля участия других организаций составляет более 25%.

В-третьих, не имеют права применять УСН организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек, и организации, у которых остаточная стоимость основных средств, определяемая в соответствии с правилами бухгалтерского учета (ПБУ/01) РФ, превышает 100 млн. рублей.

Невыполнение указанных критериев может привести к потере права применения УСН. При этом величина предельного размера доходов налогоплательщика в 2013 г. составляла 60 млн. руб.

С 1 января 2013 г. к числу организаций, не имеющих право на применение данного специального налогового режима, добавились организации и индивидуальные предприниматели, не уведомившие о переходе на упрощенную систему налогообложения в установленные законодательством сроки (до 31 декабря года, предшествующего переходу на упрощенную систему налогообложения; для вновь созданных – в течение 30 календарных дней с даты постановки на учет в налоговом органе).

Особенностью данного специального налога является возможность выбора налогоплательщиком объекта налогообложения. Объектом налогообложения могут быть: 1) доходы; 2) доходы, уменьшенные на величину расходов.

Доходы формируются в соответствии с гл. 25 НК РФ. Это доходы от реализации (ст. 249 НК РФ) и внереализационные (доходы ст. 250 НК РФ) без учета доходов, не включаемых в объект налогообложения и перечисленных в ст. 251 НК РФ [6].

При выборе объекта налогообложения «доходы минус расходы» формировать расходы следует в соответствии с закрытым перечнем ст. 346.16 НК РФ, включающим 36 пунктов. Это основные расходы организаций, например расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию, техническое перевооружение основных средств; расходы на приобретение (создание) НМА; расходы на ремонт основных средств; арендные платежи; материальные расходы; расходы на оплату труда; расходы на все виды обязательного страхования; суммы НДС, подлежащие включению в состав расходов; проценты за кредиты; расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги и другие расходы. При этом по ряду статей налогоплательщику рекомендуется использо-

вать положения налога на прибыль организаций, например, при формировании материальных затрат, расходов на оплату труда, прочих расходов, связанных с производством и реализацией, внереализационных расходов и ряда других.

Размер налоговых ставок зависит от выбранного объекта налогообложения:

1) в случае, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка составляет 6%;

2) в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере от 15 до 5% (в Томской области в настоящее время действует три ставки: 10% – основная ставки и две льготные – 7,5% (для определённых видов деятельности, например производства товаров, производства строительных материалов, здравоохранения и др.) и 5% в отношении резидентов технико-внедренческой особой экономической зоны).

Выбор в качестве объекта налогообложения «доходов за минусом расходов» означает повышенные затраты на организацию и ведение учета (бухгалтерского и налогового), однако многие налогоплательщики «раздувают» расходы, в результате налоговая база становится равной нулю. В этом случае законодательством введено особое ограничение, получившее название «минимальный налог». Он составляет 1% от налоговой базы «доходы».

Отметим также, что при выборе налоговой базы «доходы» налогоплательщик так же, как и в режиме ЕНВД, имеет право уменьшать сумму налога на фактически произведенные платежи и расходы по обязательным видам страхования, но не более 50% от суммы налога.

Ранее УСН предусматривала для индивидуальных предпринимателей возможность уплаты налога на основе патента. С 1 января 2013 г. Патентная система налогообложения выделена в самостоятельную главу НК РФ.

3. Патентная система налогообложения

Патентная система налогообложения как самостоятельная глава налогового кодекса вступила в силу с 1 января 2013 г. [6]. Данный специальный налоговый режим был введен в обязательном порядке всеми субъектами РФ в отношении 47 видов деятельности.

Применять патентную систему по действующему в настоящее время законодательству могут только индивидуальные предприниматели.

Отметим, что переход на патентную систему налогообложения или возврат к иным режимам налогообложения индивидуальными предпринимателями осуществляется в добровольном порядке.

При этом установлены ограничения на применение патентной системы налогообложения:

- средняя численность наемных работников (в т.ч. по договорам гражданско-правового характера) не должна превышать за налоговый период 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем;
- виды предпринимательской деятельности не должны осуществляться в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом;
- доходы налогоплательщика от реализации по всем видам предпринимательской деятельности за налоговый период, в отношении которых применяется патентная система налогообложения и УСН, не должны превышать 60 млн. руб. за календарный год;
- пропуск срока, установленного для уплаты налога, влечет лишение права применять данный налоговый режим.

В отличие от УСН и ЕНВД, уплата налога в данном специальном режиме имеет определённые особенности. Так, сроки уплаты зависят от периода, на который получен патент:

- налог уплачивается в полной сумме в течение 25 календарных дней после начала действия патента, если патент получен на срок до 6 месяцев;
- в размере 1/3 от суммы налога в течение 25 календарных дней после начала действия патента, если патент получен на срок от 6 месяцев до календарного года. Оставшаяся часть в размере 2/3 суммы налога должна быть уплачена не позднее 30 календарных дней до дня окончания налогового периода.

Для получения патента индивидуальному предпринимателю необходимо подать в налоговый орган заявление не позднее, чем за 10 дней до начала применения данного специального налогового режима.

Интересным является тот факт, что патент может быть получен на любой период от одного до двенадцати месяцев в пределах одного календарного года.

Объектом налогообложения признается потенциально возможный к получению годовой доход индивидуального предпринимателя по соответствующему виду предпринимательской деятельности. Налоговая компетенция по данному налогу предоставлена региональному уровню

власти, который устанавливает размер патентной платы, а также может предусмотреть её дифференциацию по ряду признаков.

Варьирование налоговой базой допускается в следующих границах:

- предоставлено право установления дифференцированной цены патента в рекомендуемых нижней и верхней границах;
- определены виды предпринимательской деятельности, по которым возможно кратное увеличение максимального размера доходности и установлена данная кратность (не более чем в 3, 5 или 10 раз);
- разрешена дополнительная индексация в зависимости от средней численности наёмных работников, количества транспортных средств и от количества обособленных объектов;
- предоставлено право дифференцировать потенциально возможный к получению годовой доход по видам экономической деятельности в соответствии с ОКУН или ОКВЭД.

Кроме того, региональным органам власти предоставлено право устанавливать дополнительные виды предпринимательской деятельности, относящиеся к бытовым услугам в соответствии с ОКУН, в отношении которых применяется патентная система налогообложения.

Налоговая ставка устанавливается в размере 6%. Не предусмотрено представление налоговой декларации.

Таким образом, налогоплательщик, относящийся к субъектам малого бизнеса, имеет право выбора между специальными налоговыми режимами и общим порядком налогообложения.

Также следует отметить, что начиная с 1 января 2010 г. налоговая нагрузка на малый бизнес, применяющий специальные налоговые режимы, существенно возросла. Это связано с отменой единого социального налога, от которого малые предприятия и индивидуальные предприниматели освободились (за исключением платежей по обязательному пенсионному страхованию). Таким образом, представители малого бизнеса стали полноценными плательщиками платежей во внебюджетные фонды. И хотя в 2011 г. в отношении них применялись более льготные ставки, они были выше, чем при ранее действовавшем порядке. Так, малые предприятия в 2010 г. уплачивали 14%, в 2011 г. – 26% вместо 14%, в 2012 г. – 30%, в 2013 г. – тоже 30%. В определённых случаях организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН и производящие выплаты физическим лицам, получили в 2011 г. право применять пониженные тарифы страховых взносов. Это страхователи, основной вид деятельности которых указан в п. 8 ч. 1 ст. 58 Закона № 212-ФЗ [11]: тек-

стильное и швейное производство, производство мебели, строительство, здравоохранение и предоставление социальных услуг и ряд других. Пониженные тарифы установлены в следующих размерах: в Пенсионный фонд – 18%, в Федеральный фонд социального страхования – 2,9%, в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования – 5,1%, ТФОМС – 2%.

Наиболее ощутимо нагрузка возросла в отношении индивидуальных предпринимателей, так как для них был установлен иной порядок исчисления платежей – со стоимости страхового года. При уплате единого социального налога индивидуальные предприниматели уплачивали 10% с минимального размера оплаты труда. Стоимость страхового года определяется как произведение минимального размера оплаты труда, установленного на начало финансового года, количества месяцев ведения предпринимательской деятельности и тарифа страховых взносов в Пенсионный фонд РФ – 26% и Федеральный фонд ОМС – 5,1%. В 2013 г. было предусмотрено двукратное повышение суммы, подлежащей уплате в Пенсионный фонд РФ, что привело к массовому уходу индивидуальных предпринимателей в теневой бизнес. При этом на уплату патентной системы в большинстве регионов Сибирского федерального округа перешли единицы.

2.2. Налоговое стимулирование малого бизнеса за рубежом

Система налогообложения субъектов малого бизнеса может быть построена с использованием различных механизмов. Практика налогообложения малых предприятий, применяемая за рубежом, существенно различается. С одной стороны, законодательством определенной страны вообще может быть не предусмотрен особый режим налогообложения субъектов малого предпринимательства, тогда, как правило, на практике малому бизнесу предоставляется ряд преимуществ. С другой стороны, различие выражается в том, какой именно специальный режим налогообложения применяет определенное государство в отношении малого бизнеса. В первом случае при сохранении для малых предприятий обязанности по уплате всех видов налогов, как правило, предусматривается упрощение порядка их расчетов (включая упрощенные методы определения налоговой базы и методы ведения учета) и взимания (периодичность, освобождение от авансовых платежей и т.д.). Применение специального режима налогообложения предполагает оценку на основе косвенных при-

знаков потенциального дохода малых предприятий и установление фиксированных платежей в бюджет, заменяющих один или несколько традиционных налогов.

Сравнительный анализ систем налогообложения малого бизнеса в зарубежных странах представлен в табл. 23.

Таблица 23

**Сравнительный анализ систем налогообложения
малого бизнеса в зарубежных странах**

Применяемая система налогообложения	Специальные режимы налогообложения	Общая система налогообложения
А	1	2
Страны	Испания, Франция, Израиль, Турция	Великобритания, Голландия, Швеция, США
Критерии определения понятия «малое предпринимательство»	Годовой оборот за год, количество транспортных средств, количество работников и др. Не во всех странах применяется понятие «малый бизнес»	Годовой оборот за год, количество транспортных средств, количество работников и др. Не во всех странах применяется понятие «малый бизнес»
Способ поддержки малого бизнеса	Специальная система налогообложения: – упрощенная система налогообложения, совмещенная с системой «вмененного дохода»; – освобождение от уплаты НДС (не во всех странах); – существенное упрощение учета и отчетности; – система налогообложения по принципу «вмененного дохода», перевод на который в основном носит добровольный характер	Льготы по налогообложению: – прогрессивная шкала налогообложения доходов; – снижение налогов при инвестициях и НИОКР; – 0 % ставка по НДС или возможность производить уплату один раз в год

В число стран, применяющих специальные налоговые режимы для малых предприятий, входят такие как Испания, Франция, Турция и ряд других. К странам, предоставляющим малым предприятиям ряд специфических преимуществ без применения специальных налоговых режимов, относятся, например, Великобритания, Голландия, Швеция, США [158].

Мировая практика выработала два подхода к предоставлению налоговых льгот субъектам малого бизнеса:

- а) специальные налоговые режимы для субъектов малого бизнеса;
- б) льготы для субъектов малого бизнеса в рамках стандартных налоговых режимов.

На основании зарубежного опыта может быть предложена следующая классификация специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса:

1. Упрощенные системы налогообложения, основанные на обороте или валовом доходе:

1.1. С единой налоговой ставкой для всех микро- и малых предприятий, облагаемых налогом в рамках предполагаемого режима.

1.2. С прогрессивной системой налоговых ставок, предполагающей их дифференциацию в зависимости от объема оборота предприятия.

1.3. Применение различных налоговых ставок / налоговых вычетов к стандартизированной налоговой базе.

2. Вмененные (предполагаемые) системы налогообложения:

2.1. Вмененная система налогообложения, основанная на показателях.

2.2. Патентная система налогообложения.

2.3. Система налогообложения, основанная на соглашении (Согласованная налоговая система).

3. Комбинированная налоговая система, включающая в себя элементы упрощенной системы налогообложения, основанной на обороте или валовом доходе, и вмененной системы налогообложения, основанной на показателях.

Каждая из этих систем имеет свои преимущества и недостатки, а также различную степень эффективности в зависимости от размеров предприятий, сферы их деятельности, уровня оборота и других показателей.

Упрощенные системы налогообложения, основанные на обороте или валовом доходе, получили наибольшее распространение. Это объясняется рядом существенных преимуществ данных систем:

- при их применении реализуется принцип справедливости налогообложения, поскольку величина налоговых начислений зависит от объемов продаж. Это позволяет избежать чрезмерного налогового бремени на вновь созданные предприятия, еще не вышедшие на достаточные объемы производства, и предприятия с уровнем рентабельности ниже средней по отрасли;

- предполагают упрощение бухгалтерского и налогового учета и, соответственно, сокращение затрат малого бизнеса на квалифицированное бухгалтерское сопровождение и рисков нарушения налогового законодательства;

- в то же время сохранение обязанности малого бизнеса вести бухгалтерский учет в объеме основных хозяйственных операций позволяет

осуществлять как налоговый контроль, так и планирование и оценку результатов хозяйственной деятельности, за счет чего снижается риск банкротства предприятия;

- обязанность соблюдать основные стандарты бухгалтерского учета облегчает переход с упрощенного на стандартный режим налогообложения;
- показатель «выручки» предприятия позволяет точнее оценить уровень прибыли, чем показатели, используемые во вмененных режимах налогообложения, что сокращает уровень доходов бюджета, теряемых вследствие неправильной, заниженной оценки потенциальной прибыли малых предприятий.

На практике сложились три подвида упрощенных систем налогообложения, основанных на обороте или валовом доходе:

- а) с единой налоговой ставкой для всех микро- и малых предприятий, облагаемых налогом в рамках предполагаемого режима;
- б) с прогрессивной системой налоговых ставок, предполагающей их дифференциацию в зависимости от объема оборота предприятия;
- в) применение различных налоговых ставок / налоговых вычетов к стандартизированной налоговой базе.

Наиболее распространенным является вид упрощенных систем налогообложения, основанных на обороте или валовом доходе. Основной недостаток состоит в том, что при установлении единой ставки не учитывается дифференциация размера прибыли в различных сегментах бизнеса, а это может привести к двум последствиям:

- 1) сверхналогообложение определенных сегментов бизнеса;
- 2) устанавливается достаточно низкая налоговая ставка либо высокий стандартный вычет из оборота при исчислении налоговой базы. Это позволяет избежать сверхналогообложения определенных сегментов бизнеса. Но в результате бюджет теряет часть налоговых поступлений за счет использования этой налоговой льготы предприятиями, которые в ней не нуждаются. Данная проблема может быть решена за счет установления жестких критериев, дающих право на применение этого налогового режима только тем предприятиям, для которых такая льгота необходима.

Типичным примером такого подхода является упрощенная система налогообложения для микро- и малых предприятий (юридических лиц) на Украине, которая распространяется на малые предприятия с оборотом менее 1 000 000 гривен (208 000 долларов США) и максимум 50 работников. В случае если упрощенная система заменяет только налог на прибыль, применяется единая налоговая ставка в размере 6% от оборота

предприятия, а в случае, если режимом заменяются и налог на прибыль, и налог на добавленную стоимость, ставка составляет 10% от оборота предприятия. Албания также ввела налоговый режим для малых предприятий, применяя единую ставку 1,5% от оборота предприятия [248].

При применении упрощенных систем налогообложения, основанных на обороте или валовом доходе с прогрессивной системой налоговых ставок, различные сегменты микро- и малых предприятий по-прежнему облагаются равномерно, однако ставка налога увеличивается в зависимости от уровня оборота предприятия. Такая система применяется, например, в Казахстане.

Главное преимущество упрощенной системы налогообложения с прогрессивной системой налоговых ставок над системой с единой налоговой ставкой – сокращение разницы в налоговой нагрузке между предприятиями верхней группы упрощенной системы и нижней группой стандартной системы налогообложения. В связи с этим уменьшаются препятствия для развития бизнеса и облегчается переход с упрощенного на стандартный режим (хотя и за счет некоторого увеличения сложности системы).

В различных сегментах бизнеса могут существенно различаться соотношения оборота и чистой прибыли. Это обстоятельство учитывается подвидом упрощенной налоговой системы, основанном на применении различных налоговых ставок к стандартизированной налоговой базе. У различных сегментов бизнеса могут существенно различаться соотношения оборота и чистой прибыли. Эта проблема решается упрощенной налоговой системой. Во избежание серьезных различий в реальном (чистом) бремени по налогу на прибыль, необходимо применять либо различные вычеты из оборота при расчете налоговой базы, либо различные налоговые ставки на оборот в соответствии со средним уровнем прибыли. Однако дифференциация должна быть сведена к минимуму в целях простоты и избежания возможностей уклонения от налогов, а также споров между налогоплательщиками и налоговыми органами о подлежащих применению ставках или вычетах. Как правило, при таком подходе устанавливаются дифференцированные налоговые ставки для бизнеса, работающего в сфере торговли и сфере услуг. Такая модель налогообложения малого бизнеса характеризуется увеличением справедливости, но возникают сложности в администрировании микро- и малых предприятий, ведущих деятельность одновременно в сфере торговли и сфере услуг.

Вторым по популярности специальным режимом налогообложения для субъектов малого бизнеса является вмененная система налогообложения, основанная на показателях.

Для установления эффективной системы налогообложения, основанной на показателях, в первую очередь, согласно зарубежному опыту, необходимо определить показатели, обеспечивающие достоверность фактического дохода налогоплательщика. В противном случае усиливаются отрицательные эффекты от применения таких систем.

«Хорошие» показатели должны соответствовать следующим критериям:

- они должны быть простыми в подсчете и легко проверяемыми;
- их применение должно предусматривать низкий риск фальсификации, сокрытия и замены;
- они должны иметь достаточную и устойчивую взаимосвязь с фактическим доходом.

Наиболее распространенными показателями являются: площадь помещений предприятия, численность работников, стоимость материально-производственных запасов, мощность оборудования, количество лет работы предприятия. Кроме того, полезными показателями могут быть данные о расходах предприятия, легко получаемые от третьих сторон, в частности данные о потреблении электроэнергии и воды. Некоторые страны работали также со сбором данных от оптовых поставщиков до мелких торговцев. Однако это оправданно только в случае наличия риска, что малые и средние предприятия получают поставки из неучтенных источников.

В качестве примера вмененной системы налогообложения, основанной на показателях, можно привести специальный налоговый режим, действующий в Испании. Ежегодный налогооблагаемый доход – это сумма произведений установленных предполагаемых (вмененных) доходов на количество единиц соответствующего показателя. Например, предполагаемый доход ресторана, управляемого владельцем, с одним наемным работником, потреблением энергии в 100 кВт и одной единицей оборудования типа В составляет 41 709 евро ($3\ 438 + 15\ 434 + 100 \times 192 + 3\ 636$). При ставке 25% сумма налога, подлежащая уплате за налоговый период, составит 10 427 евро.

Данная система налогообложения имеет следующие преимущества:

- применение данных режимов усложняет уклонение от уплаты налогов: скрыть существование или размер и количество наиболее рас-

пространенных и используемых в производстве объектов сложнее, чем не полностью задекларировать оборот предприятия;

- сокращение числа налоговых споров;
- субъекты малого бизнеса, применяющие данные режимы, полностью освобождаются от ведения бухгалтерского учета, что значительно сокращает издержки бизнеса (даже больше, чем при применении упрощенных систем, основанных на обороте или валовом доходе).

В то же время практика показывает, что основанные на индикаторе системы сложны в проектировании:

- сложно разработать и установить показатели, позволяющие достаточно точно определить потенциальный доход и платежеспособность малого бизнеса;

- потенциальная прибыль сопоставимых предприятий с одинаковыми показателями существенно зависит от их местоположения. Поэтому многие системы, основанные на показателях, вводят дополнительный коэффициент, учитывающий местоположение предприятия, что делает систему непрозрачной и слишком сложной;

- полное освобождение от обязанности ведения бухгалтерского учета усложняет надлежащее управление бизнесом и принятие обоснованных инвестиционных решений. В этом отношении показательно обследование соблюдения законодательства по налогу на прибыль в Индии;

- требуется проведение обширного и всестороннего исследования уровня прибыли в различных секторах и видах экономической деятельности. Иначе возникает риск налоговых споров о справедливости и правильном определении категорий налогоплательщиков, уровня их доходности, что отрицательно сказывается на стабильности системы;

- эти системы невыгодны для вновь созданных и убыточных микро- и малых предприятий, поскольку не привязаны к выручке и не учитывают их платежеспособность. Для нивелирования этого отрицательного эффекта необходимо разработать особые льготные условия для молодого малого бизнеса (добавить простатус малой инвестиционной компании). Однако на практике такая льгота предусматривается редко;

- основанные на показателях системы могут оказывать нежелательные эффекты на принятие бизнес-решений. Они могут повлиять на размер помещений предприятия или послужить стимулом к сокращению штата и увеличению теневой занятости, что связано с неравномерным воздействием маржинальных налоговых ставок.

В целом оказывается, что степень распространенности систем, основанных на показателях, невысока. Споры о правильном определении, разграничении отдельных категорий и сфере охвата системы подрывают доверие к системе.

Поэтому вмененная система налогообложения, основанная на показателях, не должна занимать центральное место в модели налогообложения малого бизнеса. Она должна быть ограничена небольшим количеством сегментов бизнеса с особенно высоким риском неполного декларирования оборота. Применение данной системы налогообложения оправдано, однако, в странах с очень низкой способностью налогового администрирования и высоким уровнем неграмотности в сообществе микро- и малых предприятий.

Патентная система налогообложения – наименее сложная версия вмененной налоговой системы.

Патентные системы имеют ряд существенных преимуществ и недостатков. Преимущества патентной системы:

- не требуется оценки потенциальной прибыли предприятия;
- отсутствие препятствий для развития предприятия (до тех пор, пока предприятие не потребует перевода на стандартный налоговый режим);
- налоговое бремя прозрачно и предсказуемо для владельца предприятия.

Потенциальные недостатки патентной системы:

- высокий риск чрезмерного налогообложения менее прибыльных микро- и малых предприятий;
- система весьма несправедлива и игнорирует принцип «платежеспособности».

На практике патентные системы могут быть чрезвычайно простыми и элементарными: примером служит налогообложение перемещающихся торговцев, ремесленников и других низкодоходных видов деятельности в Косово, которые подвергаются уплате ежеквартального патента в размере 37,50 евро.

Патентная система может быть также направлена на определение более точного реального доходного потенциала определенной профессии. В этом случае устанавливаются специфические ставки патента в зависимости от категорий предприятий и их местоположения. Такая система была разработана в Болгарии.

Всего система выделяет 43 различных сектора малого бизнеса. Изменение налоговых ставок, основанных на местоположении бизнеса нало-

гоплательщика, требует определения и регулярного обновления более чем 300 специфических налоговых ставок. Но даже этого недостаточно, чтобы гарантировать справедливость системы, поскольку доходность в пределах одного бизнес сектора может существенно различаться. Чтобы избежать сверх- или недостаточного обложения, система дополнительно делит эти 43 сектора на подкатегории, и эти подкатегории снова должны быть разделены согласно особенностям отдельных видов бизнеса. В результате 52 различные налоговые ставки должны были быть установлены для сегмента микро- и малых предприятий «учреждения общественного питания и развлекательные заведения». Не удивительно, что система не является широко распространенной, и определение налоговых ставок для различных категорий бизнеса часто является проблематичным [248].

Система налогообложения, основанная на соглашении, предполагает наличие соглашения между налоговым органом и налогоплательщиком. Наиболее ярким примером такого подхода является метод «Форфэйта» во Франции, который сейчас отменен и заменен системой, основанной на обороте. Система «Форфэйта» требовала обширного сбора данных и разработку системы оценки ожидаемой прибыли бизнеса налоговым органом. Налогоплательщик должен был пополнять эту коллекцию данных, предоставляя информацию о покупках, продажах, остаточной стоимости материально-производственных запасов, численности работников, выплаченной заработной плате и количестве автомобилей, находящихся в собственности. На основании этих данных налоговый орган готовил оценку чистой прибыли микро- и малого предприятия, которая затем обсуждалась и согласовывалась с налогоплательщиком. По данным статистики, согласованная прибыль для целей налогообложения во многих случаях была существенно ниже, чем первоначальная оценка, подготовленная налоговым органом.

Другой известный пример системы, основанной на соглашении, – метод «Тачшива», который действовал в Израиле официально до 1975 г.

Системы, основанные на соглашении, не распространены на практике. Система, которая во многом похожа на «Форфэйт», по-прежнему действует в Сирии.

Основным недостатком данных налоговых систем являются высокие административные издержки, поскольку они требуют, чтобы налоговый орган подготовил подробную оценку прибыльности бизнеса каждого отдельного малого налогоплательщика в качестве основы для переговоров. При таком подходе система противоречит принципу самооценки,

который является ключевым элементом модернизации налоговой системы в развивающихся странах и требует, чтобы налогоплательщик (или его уполномоченный представитель) вместо сотрудника налогового органа оценил свои налоговые обязательства. Более важен, однако, тот факт, что согласованные системы требуют продолжительных контактов между налогоплательщиком и налоговыми властями и поэтому могут стать главной возможностью для коррупции. Согласованные системы не подходят для налогообложения микро- и малых предприятий в развивающихся странах.

Комбинируемая налоговая система, включающая в себя элементы упрощенной системы налогообложения, основанной на обороте или валовом доходе, и вмененной системы налогообложения, основанной на показателях, применяется, например, в Аргентине.

Комбинация двух систем позволяет, с одной стороны, снизить риск уклонения от уплаты налогов в результате неполного декларирования выручки путем добавления элементов показателей к системе, преимущественно основанной на обороте. С другой – обеспечивает очевидные возможности по борьбе с уклонением от уплаты налогов с точки зрения налогового администрирования.

Предполагается, что микро- и малое предприятие, имеющее энергопотребление 4000 кВт или площадь помещения для бизнеса в 35 кв. м., не может иметь оборот менее \$ 24 000, независимо от фактического объявленного оборота.

Преимуществами данной системы также являются:

- ясность показателей;
- низкий риск уклонения от уплаты налогов, поскольку показателями сложно манипулировать.

Кажется, что смешанная система имеет существенные преимущества над упрощенной системой налогообложения, основанной только на обороте. Однако она характеризуется и рядом недостатков:

- страдают микро- и малые предприятия, имеющие в своем распоряжении значительные помещения для бизнеса во время фаз низкой деловой активности;
- система не учитывает, что уровень потребления энергии может существенно отличаться в одном секторе услуг по сравнению с другим.

Следовательно, смешанные системы не обеспечивают действительной альтернативы системе, основанной на обороте.

Особое внимание в законодательстве развитых зарубежных стран уделяется льготированию инновационного бизнеса. Налоговые льготы как инструмент стимулирования инновационного развития использует все большее число стран мира. Если в 1996 г. данная форма стимулирования применялась двенадцатью, то в 2006 г. – уже девятнадцатью странами ОЭСР, а также рядом быстро растущих развивающихся стран включая Китай [157].

На современном этапе практически во всех развитых индустриальных странах существуют особые льготы для стимулирования инновационного малого бизнеса, что объясняется следующим:

- 1) возможностью быстрой реализации инновационной идеи малой фирмой в отличие от крупной;
- 2) большей инициативностью персонала;
- 3) более низкой капиталоемкостью;
- 4) оперативностью в принятии и выполнении принимаемых решений;
- 5) малые компании являются связующим звеном между наукой и крупным бизнесом.

Приведем примеры налоговых льгот, предоставляемых малому инновационному бизнесу в развитых зарубежных странах.

Так, во Франции действует временное освобождение от уплаты налога на прибыль или частичное его снижение («налоговые каникулы»), которое распространяется на вновь созданные мелкие и средние научно-исследовательские фирмы.

В Великобритании для стартующих инновационных компаний налог на прибыль снижен с 20 до 1%. Потолок не облагаемых налогом инвестиций таких компаний увеличен на 50% – до 150 тыс. фунт. стерл. Снижен налог на прирост капитала от долгосрочных инвестиций в стартующие инновационные компании и снят налог при реинвестировании в такие компании. Действующие налоговые льготы для малого и среднего бизнеса позволяют снижать налогооблагаемый доход на 20% в случае, если превышен предыдущий максимальный уровень расходов на НИОКР, либо уменьшать налоговые выплаты на 6% от величины расходов на исследования и разработки [157].

В Китае малые предприятия, занимающиеся освоением новых технологий, освобождаются от налога на прибыль.

В Японии для малых и средних фирм (с капиталом менее 100 млн. йен) распространилась ставка налогового кредита в размере 12% от общей суммы вложений в науку. Кроме того, из налогооблагаемой базы этих

фирм стали вычитать 12% от их ассигнований в сферу ИР при исчислении местных налогов.

В Норвегии малым инновационным компаниям НИК предоставляется в большем размере.

В Голландии на малый и средний бизнес приходится наибольший удельный вес такой льготы, как налоговый зарплатный исследовательский кредит. Налоговый зарплатный исследовательский кредит – это главная налоговая льгота для стимулирования ИР в Голландии. По механизму действия, как видно из названия, эта налоговая льгота уменьшает сумму налогов на зарплату научных сотрудников и налога на фонд зарплаты, уплачиваемого предпринимателем [164].

Таким образом, реформирование российской системы налогообложения малого бизнеса должно быть основано на анализе лучших зарубежных практик, учитывать специфику конкретных секторов экономики и предусматривать систему стимулирования инновационного малого бизнеса.

Позиция законодателей большинства зарубежных стран солидарна в том, что для субъектов малого бизнеса должна быть предусмотрена специальная система налоговых льгот, позволяющая реализовать такие основные задачи, стоящие перед государством, как стимулирование развития малого бизнеса, снижение издержек на его администрирование, увеличение доли вклада малого бизнеса в экономику страны. При этом система должна позволять избегать значительных выпадающих доходов бюджета в результате предоставления налоговых льгот категориям бизнеса, которые реально в этом не нуждаются.

Следует отметить, что все существующие либо ранее существовавшие специальные налоговые режимы имеют свои преимущества и недостатки, различную степень эффективности в зависимости от размеров предприятий, их сферы деятельности, уровня оборота и других показателей. В связи с этим автор придерживается мнения, что на основании анализа зарубежного опыта должна быть разработана специфическая модель налогообложения малого бизнеса для Российской Федерации, удовлетворяющая принципам эффективности и справедливости, устраняющая недостатки действующих моделей.

При реформировании системы налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации должны быть учтены следующие выводы, полученные в результате анализа зарубежной практики:

1. Система налогообложения малого бизнеса должна стимулировать его рост, способствовать активизации его деловой активности, способствовать постепенному переходу с упрощенного на стандартный налоговый режим.

2. В рамках специальных налоговых режимов для малого бизнеса должна быть предусмотрена система налоговых стимулов к внедрению инноваций, созданию новых инновационных продуктов и технологий, развитию общественно значимых видов бизнеса.

3. Должны быть предусмотрены различные налоговые ставки для бизнеса, оперирующего в торговле и сферах производства и услуг.

4. Система налогообложения должна быть смоделирована таким образом, чтобы максимально сократить издержки администрирования. Для этого:

- методика исчисления налога должна быть достаточно простой, понятной налогоплательщику;
- она должна нивелировать возможность уклонения от уплаты налогов при применении данного специального налогового режима;
- стимулировать налогоплательщиков к добросовестному поведению, соблюдению налогового законодательства;
- расходы (финансовые, трудовые и т.д.) на сбор информации, необходимой для определения налоговым органом величины налогового обязательства, должны быть по возможности сведены к минимуму;
- система должна быть прозрачной, ясной, чтобы не провоцировать налоговые споры между налогоплательщиками и налоговыми органами.

5. Налоговый режим должен учитывать дифференциацию размера прибыли в различных сегментах бизнеса.

6. Должна быть установлена жесткая система критериев, дающих право на применение данного налогового режима только тем предприятиям, для которых такая льгота необходима.

7. Система налогообложения малого бизнеса не должна оказывать дестимулирующего воздействия на другие социально важные процессы (например сокращение рабочих мест).

8. Должен быть предусмотрен механизм корректировки согласованной и реальной прибыли бизнеса.

9. Система упрощенного налогообложения малого бизнеса должна быть основана на балансе интересов государства и налогоплательщика. С одной стороны, она не должна допускать выпадение доходов бюджетов в результате необоснованного применения налоговых льгот, с другой –

учитывать платежеспособность налогоплательщика и создавать условия для возникновения и развития новых предприятий.

10. Степень распространенности вмененных систем, основанных на показателях, невысока, что связано с такими их основными недостатками, как сложность в разработке и установлении показателей, позволяющих достаточно точно определить потенциальный доход и платежеспособность каждого конкретного сегмента малого бизнеса, необходимость проведения масштабных исследований уровня прибыли в различных секторах и видах экономической деятельности.

Применение данных специальных налоговых режимов, согласно зарубежному опыту, оправданно и является эффективным в развивающихся странах, характеризующихся низким уровнем налоговой культуры в обществе микро- и малых предприятий, высокой долей теневого сектора экономики и ограниченной способностью к эффективному налоговому администрированию субъектов малого бизнеса.

Эффективность применения данной системы в развивающихся странах обеспечивается простотой расчета для налогоплательщика, сложностью в сокрытии показателей, используемых для расчета налогового обязательства.

Зарубежным опытом подтверждается правильность планируемой отмены единого налога на вмененный доход в Российской Федерации в связи с переходом нашей страны на качественно новый этап экономического развития. Плацдармом для этого послужили рост правового и интеллектуального уровня представителей сообщества микро- и малого бизнеса, а также уровня их налоговой культуры, и модернизация системы налогового администрирования, способствовавшая сокращению коррупции в налоговых органах. Сокращение коррупции в налоговых органах было осуществлено посредством создания системы «одного окна», внедрения программного обеспечения, не позволяющего вводить корректировки предыдущим числом, ограничения доступа сотрудников налоговых органов к данным налогоплательщиков, объемом, необходимым для выполнения их должностных обязанностей.

При этом применение вмененной системы налогообложения должно быть ограничено небольшим количеством сегментов бизнеса с особенно высоким риском неполного декларирования оборота. Патентная система налогообложения зарекомендовала себя, как наиболее простой и легкий в администрировании вид вмененных налоговых систем.

Таким образом, зарубежный опыт подкрепляет целесообразность перевода особо сложных в администрировании микро- и малых предприятий на патентную систему налогообложения, а остального малого и среднего бизнеса – на упрощенную систему налогообложения с целью максимального устранения выпадения доходов бюджетов в результате необоснованного применения чрезмерно льготного налогового режима частью малого и средним бизнесом.

Интересным для проектирования системы налогообложения малого бизнеса в РФ представляется опыт определения налоговых обязательств при помощи соглашения, заключаемого между налогоплательщиком и налоговым органом. При этом должны быть устранены следующие его недостатки:

- сокращены административные издержки на оценку прибыльности бизнеса;
- должны быть минимизированы условия для возникновения коррупции;
- должен реализовываться принцип самооценки, который является ключевым элементом модернизации налоговой системы в развивающихся странах и требует, чтобы налогоплательщик (или его уполномоченный представитель) вместо сотрудника налогового органа оценил свои налоговые обязательства.

Должна быть налажена система контроля над достоверностью показателей хозяйственной деятельности, предоставляемых малым бизнесом для целей установления налогового обязательства по упрощенному налоговому режиму посредством совершенствования системы предоставления данных, имеющих достаточную и устойчивую взаимосвязь с фактическим доходом налогоплательщиков, в налоговые органы третьими сторонами.

2.3. «Новая» патентная система налогообложения: причины введения и практика применения в регионах России

Первым в российской налоговой системе специальным налоговым режимом являлась упрощенная система налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства, введенная в 1996 г. [45]. Организациям уплата единого налога заменяла уплату региональных и местных налогов и сборов, индивидуальным предпринимателям – подоходного налога на доход, полученный от осуществляемой предпринимательской деятельности. Объектом налогообложения для организаций могла быть валовая выручка или совокупный доход. В отношении инди-

видуальных предпринимателей предусматривалось установление годовой патентной платы. Право установления величины патентной платы предоставлялось региональным органам власти, и, по сути, патент являлся формой фиксированного платежа, подтверждающего законность ведения бизнеса. Величина патентной платы, как правило, определялась на основе средней доходности видов экономической деятельности на соответствующей территории. Следует признать, что с поставленной на тот момент задачей патентная система налогообложения справилась. Незнание основ бухгалтерского учета, общей системы налогообложения, часто нежелание или боязнь взаимодействия с налоговой службой массой новых бизнесменов в начале 90-х гг. XX в. поставило задачу срочного введения упрощенной системы ведения учета и налогообложения для малого бизнеса. Это позволило упростить налоговое администрирование и упорядочить налогообложение субъектов малого предпринимательства.

Проявившиеся позднее основные недостатки данного подхода к налогообложению – усредненность величины патентной платы, провоцирующая несправедливость в фактическом уровне налогового изъятия для отдельных налогоплательщиков, неучет фактических особенностей ведения бизнеса (например, числа работающих, зональности внутри региона, сменности, занимаемой площади и др.), необоснованная ежегодная индексация патентной платы, ориентированная на компенсацию выпадающих доходов территории из-за изменений в пропорциях распределения регулирующих налогов, существенная дифференциация в уровне налоговой нагрузки в зависимости от регистрации налогоплательщика – привели к реформированию данного налога, отмене патентной платы и введению параллельно с 1998 г. единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) [44].

Введение ЕНВД и УСН преследовало следующие цели:

- 1) стимулирование активного развития малого бизнеса за счёт снижения налоговой нагрузки, следствием чего должно было стать существенное повышение роли и значения малого бизнеса в социально-экономическом развитии страны;
- 2) сокращение предпринимательских затрат на ведение бухгалтерского и налогового учёта и отчетности;
- 3) обеспечение налогового контроля за субъектами предпринимательства в тех сферах бизнеса, которые плохо поддаются полноценному контролю;
- 4) снижение государственных затрат по администрированию массы малых форм предпринимательства;

5) создание условий для выхода малого бизнеса из теневой экономики, пресечение форм и механизмов использования малого бизнеса в схемах ухода от налогообложения;

6) увеличение налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса за счет его легализации и прироста налоговой базы вследствие реализации мер государственной поддержки, в том числе и за счёт налоговой составляющей.

Напомним, что и патентная система, и ЕНВД являются формами вменённого налогообложения. Используемый при исчислении ЕНВД «вменённый доход» практически означал замену привычных экономических показателей, характеризующих эффективность бизнеса (выручка, оборот, прибыль), на искусственно установленный на основе метода оценки по стандарту. Таким образом, вменённый доход рассчитывается исходя из базовой доходности, физического показателя и поправочных коэффициентов. Изначально при установлении базовой доходности и прогнозирования общей величины налоговой базы – вменённого дохода – налоговые органы рассчитывали средние по стране величины налогооблагаемого дохода случайно выбранных налогоплательщиков, используя несколько факторов их деятельности. Размер базовой доходности мог корректироваться региональными органами власти, что впоследствии вновь стало использоваться последними как механизм донаполнения бюджетов при сокращении собственных доходов из-за изменений в межбюджетных отношениях. Предусматривались три поправочных коэффициента (сейчас их два). Корректирующий коэффициент К1 определялся в зависимости от кадастровой стоимости земли, К2 – коэффициент-дефлятор, К3 – коэффициент, учитывающий различные особенности (факторы) ведения предпринимательской деятельности. Коэффициент К3 мог носить повышающий характер (границ по этому коэффициенту установлено не было). Многие органы власти воспользовались этим правом и установили различные повышающие коэффициенты, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности, что привело к увеличению налоговой нагрузки и её существенной дифференциации по территории страны.

Введение ЕНВД в Налоговый кодекс РФ (гл. 26.3) [10] сопровождалось изменениями налоговой компетенции в части данного специального налогового режима. Так, базовая доходность теперь устанавливается Налоговым кодексом РФ, то есть федеральным уровнем власти, а коэффициент К2 определяется муниципальным уровнем, носит понижающий

характер и находится в интервале от 0,005 до 1. Такие ограничения сделали этот налог мало регулируемым и спровоцировали несправедливый характер налогового изъятия, так как перестали учитываться территориальные особенности ведения бизнеса, виды и подвиды предпринимательской деятельности, масштабы бизнеса. Произошло непродуманное усреднение и существенный отрыв вмененного дохода от экономических характеристик бизнеса. В качестве недостатка ЕНВД также отмечалась обязательность его применения. При этом в целом ЕНВД выполнил свою задачу в период становления налоговой системы РФ и упорядочения взаимоотношений массы малого бизнеса и фискальных органов, он соответствует принципам удобства и ясности для налогоплательщиков. Однако действующий ЕНВД является экономически необоснованным, несправедливым по отношению к бизнесу по уровню налоговой нагрузки, требует значительных затрат для устранения существующих недостатков. Таким образом, повторилась ситуация с патентной системой, стал активно обсуждаться вопрос о реформировании налогообложения малого бизнеса в России и отмене ЕНВД [77, 114, 166, 185, 196, 237].

Систематизация подходов к возможным направлениям реформирования специальных режимов налогообложения для субъектов малого бизнеса представлена в табл. 24.

Таблица 24

**Подходы к реформированию системы налогообложения
малого бизнеса в Российской Федерации**

Представители подхода	Направления реформирования
Пансков В.Г.	<p>Основная роль в налогообложении малого бизнеса отводится упрощенной системе налогообложения. При этом упрощенная система налогообложения малого бизнеса должна заставлять перешедшие на режим УСН предприятия развиваться, осуществлять инвестиционное использование высвободившихся средств, для чего предлагается ввести дополнительную индексацию предельного размера доходов и ограничить срок применения УСН пятью-семью годами. Предлагается принципиально изменить подход к налоговому стимулированию развития малого бизнеса. Для вновь созданных организаций малого и среднего бизнеса предлагается восстановить ранее использовавшееся освобождение от уплаты налога на прибыль в первые четыре года работы. Льгота по налогу на прибыль должна быть увязана с расходами на развитие производства.</p> <p>Основной целью единого налога на вменённый доход должна стать минимизация возможностей ухода от налогообложения. Следует передать налоговую компетенцию по установлению величины базовой доходности и определению корректирующего коэффициента К2 в ведение муниципальных органов [185]</p>

Представители подхода	Направления реформирования
Насырова В.И.	<p>Предлагая комплекс мероприятий по изменению порядка исчисления налогов, входящих в состав специальных налоговых режимов, отмечает, что каждый налог должен выполнять разные задачи налогового стимулирования. Так, чтобы обеспечить экономический рост налогоплательщиков, достичь более справедливого налогообложения в рамках конкретных спецрежимов, целесообразно провести группировку налогоплательщиков по размерам выручки, оборотов, доходов, сравнить уровни их налоговой нагрузки и использовать полученные результаты для корректировки базовой доходности и размеров потенциально возможного дохода. Предлагается:</p> <ul style="list-style-type: none"> – определить круг налогоплательщиков, попадающих в специальные налоговые режимы; – определить уровень конкурентоспособности их продукции; – ввести дополнительные критерии отнесения к специальным налоговым режимам (например, для розничной торговли); – использовать прогрессивные шкалы налогообложения [166].
Малис Н.И.	<p>Важнейшим направлением деятельности малых предприятий считается стимулирование инновационной деятельности. Положительно оценивая уже внесённые изменения в налоговое законодательство (в т.ч. включение в ограниченный перечень расходов статьи 346.17 НК РФ расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию используемого оборудования, расходы на приобретение прав на результаты интеллектуальной деятельности и расходы на НОИКР; введение ограничения по численности для организаций и индивидуальных предпринимателей, аналогичное ограничению, используемому в УСН (пп. 1 п. 2 ст. 346.26 НК РФ; уменьшение количества отчетности, предоставляемой субъектами малого предпринимательства), автор предлагает направления дальнейшего реформирования специальных налоговых режимов – УСН и ЕНВД, целью которых является улучшение налогового администрирования и активизации малого бизнеса в приоритетных отраслях, определённых Правительством РФ. В целях расширения круга налогоплательщиков, применяющих упрощённую систему налогообложения и работающих в сфере промышленности и строительства, предлагается увеличить границу по численности до 150 человек; для организаций, выбравших объект налогообложения доходы за минусом расходов, предоставить добровольный порядок использования освобождения от уплаты НДС. Автор считает, что администрирование ЕНВД следует передать региональным органам власти (аналогично патентной системе по УСН), мотивируя такое предложение сложностью расчета корректирующих коэффициентов для многих муниципальных образований, что приводит к занижению базовой доходности и резким снижением поступлений по ЕНВД после передачи данного налога в компетенцию муниципальных органов власти [143]</p>

Представители подхода	Направления реформирования
Подшивалова М.В.	<p>Реформирование системы налогообложения малого бизнеса направлено на его радикальное преобразование и стимулирование инновационного малого бизнеса. Автором предлагается специальный режим налогообложения для инновационно активного малого предпринимательства. Налог, взимаемый в рамках этого режима, должен заменить собой все существующие налоги, предусмотренные стандартной системой налогообложения, включая платежи во внебюджетные фонды, сохранив при этом зачётный механизм по НДС для клиентов малых предприятий. В качестве базы для начисления налога предлагается использовать остаточную стоимость имущества (НМА, основные средства), используемого для ведения инновационной деятельности. Сам налог должен иметь регрессионную шкалу налогообложения: чем больше внедрено продуктовых и технологических инноваций через закупку высокотехнологичного оборудования, патентов и тому подобное, тем ниже шкала налогообложения. Для отбора субъектов малого предпринимательства, попадающих в данный режим налогообложения, предлагается группировать малые инновационные предприятия по двум основным критериям: уровень конкурентоспособности и степень новизны инноваций [196]</p>
Калита Е.В.	<p>Делает акцент на реформировании упрощенной системы налогообложения на основе патента. Автор отмечает, что в нынешнем варианте УСН на основе патента характеризуется рядом существенных организационно-правовых и методических недостатков:</p> <ul style="list-style-type: none"> – не выработана единая методика расчета стоимости патента, что приводит к существенным колебаниям размера потенциального годового дохода в пределах одного региона и в границах разных регионов, по подсчетам автора, примерно в пять раз; – отсутствует экономическое обоснование стоимости патента; – не продуманы и не систематизированы виды деятельности, попадающие под патент; – присутствует низкая заинтересованность муниципальных органов власти в развитии упрощенной системы на основе патента, так как доходы поступают в региональные бюджеты. <p>Таким образом, автор считает целесообразным:</p> <ul style="list-style-type: none"> во-первых, перевести упрощенную систему налогообложения на основе патента на местный уровень, передать муниципальным органам налоговые полномочия по установлению потенциально возможного годового дохода аналогично ЕНВД; во-вторых, скорректировать методику установления потенциально возможного годового дохода, которая учитывала бы численность занятых и иные особенности ведения предпринимательской деятельности, при этом предлагается отменить верхний 30-кратный предел величины базовой доходности [114]

Представители подхода	Направления реформирования
Васильев С.В.	<p>Предлагает ввести специальный налоговый режим для научных и инновационных организаций. Специфика деятельности инновационных и научных организаций с позиции налоговой нагрузки связана, по мнению автора, со следующим:</p> <ul style="list-style-type: none"> – в расходах научных и инновационных организаций наибольший удельный вес занимают расходы на оплату труда, то есть на ЕСН (с 01.01.2010 г. – на платежи во внебюджетные фонды); – инновационная продукция обладает большой добавленной стоимостью, и в совокупных объемах налоговых платежей этих организаций большую долю занимает НДС; – как правило, инновационные предприятия и научные организации используют в своей деятельности дорогостоящее оборудование, следовательно, существенна налоговая нагрузка по налогу на имущество организаций. <p>Предлагаемый специальный режим налогообложения предусматривает освобождение инновационных организаций от уплаты налога на прибыль, единого социального налога (платежей во внебюджетные фонды), налога на добавленную стоимость (за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе на территорию России), налога на имущество организаций и земельного налога. Право перехода на специальный режим налогообложения является добровольным, единый налог автор предлагает установить в пределах 3–6% от полученных доходов. Доходы формируются на основании положений ст. 249, 250 гл. 25 НК РФ, то есть включают всю совокупность налоговых и неналоговых доходов. Налоговые полномочия по установлению ставок налога предлагается передать субъектам РФ [58].</p>
Дорошенко А.С.	<p>При формировании новой модели налогообложения малого бизнеса предлагает: 1) отмену ЕНВД и перевод микропредприятий и индивидуальных предпринимателей с численностью до 15 человек на уплату патента; 2) сохранение для малых предприятий режима налогообложения «упрощенная система налогообложения», при этом в качестве объекта налогообложения предлагается использовать показатель «доходы», отказавшись от налоговой базы «доходы за минусом расходов»; 3) изменить основную ставку налогообложения. Уровень нагрузки на малый бизнес, по расчетам автора, должен составлять около 10% к доходам (вместо 6%), малый инновационный бизнес в среднем должен иметь нагрузку около 5%; 4) особое внимание должно уделяться формированию специальных преференций для малого инновационного бизнеса, преимущества также должны иметь сферы реального сектора экономики, для этого ставку налога по УСН предлагается дифференцировать в зависимости от степени инновационности субъектов малого предпринимательства, сферы деятельности и их значения и участия в формировании и развитии инновационной экономики России; 5) налоговая компетенция по специальным налоговым режимам должна быть предоставлена муниципальным органам власти при наличии методической поддержки на федеральном уровне [90]</p>

Представители подхода	Направления реформирования
Черник Д.Г., Шмелёв Ю.Д.	<p>Предлагают установить статус «малого инновационного предприятия» с введением специального налогового режима для этих предприятий. При этом объём реализации инновационной продукции в общей сумме доходов должен составлять не менее 15%, расходы на научные исследования и разработки – не менее 15% всей суммы расходов.</p> <p>Также предлагаются дополнительные меры стимулирования инновационной деятельности в рамках УСН: увеличение порога выручки до 400 млн.руб.; введение пониженной ставки – 7% – в первые 3 года работы и 12% в последующий период; объект налогообложения «доходы минус расходы»; перечень затрат сделать открытым; при учете затрат на НИОКР использовать коэффициент 2,5 и др.</p> <p>Для средних предприятий и предприятий, использующих общий режим налогообложения, предлагают восстановить инвестиционную льготу по налогу на прибыль [237]</p>

Хорошо прослеживается единая позиция авторов в вопросе о необходимости особого стимулирования малого инновационного бизнеса в РФ.

Частично проблема отсутствия права выбора для субъектов предпринимательства была решена в 2005 г. после введения патентной системы как одного из вариантов уплаты УСН. Использовать её могли только индивидуальные предприниматели, не привлекающие к своей деятельности наёмных работников. С первого января 2009 г. был расширен состав видов предпринимательской деятельности, по которым действует патент. Предусматривалось 69 видов предпринимательской деятельности; патентную систему разрешили применять индивидуальным предпринимателям, привлекающим к своей деятельности не более 5 наемных работников, в том числе по договорам гражданско-правового характера [8]. Региональные органы власти обязаны были вводить патентную систему на территории по всем видам деятельности, указанным в Налоговом кодексе РФ. Если индивидуальный предприниматель выбирал уплату УСН на основе патента, ЕНВД для него не являлся обязательным. Налоговая компетенция по установлению величины потенциально возможного дохода была предоставлена органам власти субъектов Российской Федерации. Предусматривалась предельная верхняя граница патентной платы: в случае, если вид предпринимательской деятельности входит в перечень видов предпринимательской деятельности по ЕНВД, размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по данному виду предпринимательской деятельности не мог превышать величину базовой доходности, умноженную на 30.

Установленный механизм имел несколько существенных недостатков.

Во-первых, провоцировался конфликт между территориальными и муниципальными органами власти за объёмы возможных к получению налоговых доходов, поскольку УСН поступает в территориальные бюджеты, а ЕНВД – в бюджеты муниципальных органов власти.

Во-вторых, в этой системе по-прежнему мало учитывались особенности ведения предпринимательской деятельности. Органы власти субъектов Федерации могли варьировать налоговую базу в пределах тридцатикратного размера базовой доходности по ЕНВД, однако тщательных экономических обоснований по установлению величины потенциально возможного дохода по видам предпринимательской деятельности не проводилось.

И в-третьих, патентная система сохраняет элементы несправедливости по видам предпринимательской деятельности, например по уровню нагрузки на индивидуальных предпринимателей, использующих и не использующих труд наёмных работников, налогоплательщики мало информированы о данной альтернативной форме уплаты. Так, по состоянию на 01.01.2010 г. законы о введении упрощенной системы налогообложения на основе патента были приняты в 52 из 83 регионов РФ. Только в двух регионах стоимость патента была скорректирована на количество работников [114].

В настоящее время реформирование ЕНВД реализуется по варианту, предусматривающему перевод индивидуальных предпринимателей, а в дальнейшем и микропредприятий с численностью до 15 человек на уплату патента, малых предприятий с численностью до 100 человек – на уплату УСН и последующей отмены ЕНВД.

Новая глава Налогового кодекса РФ «Патентная система налогообложения» вступила в силу с 1 января 2013 г. [9]. Таким образом, малый бизнес получил ещё один самостоятельный специальный режим налогообложения. Напомним, что патентная система налогообложения должна «исправить» недостатки ЕНВД при установлении цены патента, в том числе быть более привязанной к реальным экономическим показателям бизнеса, месту его осуществления и иным социальным, природно-климатическим особенностям ведения бизнеса. Реформирование малого бизнеса в целом направлено на повышение его социально-экономической результативности в жизни общества и совершенствование механизмов его налогового администрирования.

Что касается нового Закона, то в патентной системе налогообложения регионам предоставили возможность варьирования базовой доходности, в том числе:

– предоставлено право установления дифференцированной цены патента в рекомендуемых нижней и верхней границах (от 100 тыс. руб. до 1 млн. руб.);

– определены виды предпринимательской деятельности, по которым возможно кратное увеличение максимального размера доходности и установлена данная кратность:

- не более чем в три раза – по техническому обслуживанию и ремонту автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования, оказанию услуг по перевозке грузов и пассажиров автомобильным и водным транспортом, занятиям медицинской или фармацевтической деятельностью, обрядовым и ритуальным услугам;
- не более чем в пять раз по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым на территории города с численностью населения более 1 миллиона человек;
- не более чем в десять раз по таким видам предпринимательской деятельности, как сдача в аренду (наём) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, розничной торговли и услуг общественного питания;

– разрешена дополнительная индексация в зависимости от средней численности наёмных работников, количества транспортных средств и количества обособленных объектов;

– предоставлено право дифференцировать потенциально возможный к получению годовой доход по видам экономической деятельности в соответствии с ОКУН или ОКВЭД.

Многие субъекты РФ ввели патентную систему налогообложения на своей территории, однако установление цены патента, как правило, основывалось преимущественно на экспертно-аналитическом подходе. Так, на территории Томской области были учтены критерии численности работающих, площадь сдаваемых помещений, дач, земельных участков, площади объектов розничной торговли и организации общественного питания [15]. Законодатель использовал право трехкратной индексации потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода по перечисленным выше видам предпринимательской деятельности, за исключением обрядовых и ритуальных услуг, и

десятикратной – при сдаче объектов в аренду. Сравнительный анализ налоговой базы по ЕНВД на территории г. Томска [14] и патентной системы, установленной в Томской области, показал, что индивидуальным предпринимателям выгоднее уплачивать ЕНВД по бытовым услугам (например, ремонту и пошиву изделий из меха, кожи, текстиля, обуви, парикмахерским услугам, репетиторству, ремонту жилья и др.), если численность работающих не превышает пяти человек, при увеличении указанного количества привлеченных работников, включая индивидуального предпринимателя, выгоднее переходить на уплату патента. Что же касается деятельности организаций розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети (как имеющих, так и не имеющих торговые залы), а также оказания услуг общественного питания, то по этим видам предпринимательской деятельности выгоднее уплачивать ЕНВД, если фактическая площадь зала не превышает 100 кв. м. При сдаче в аренду жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности, выгоднее использовать патентную систему, если сдаваемая в аренду площадь не более 400 кв. м. Таким образом, относительно решен вопрос сохранения доходных источников муниципальных образований и проведена дифференциация уровней налоговой нагрузки по подвидам предпринимательской деятельности, а также по двум наиболее важным факторам предпринимательской деятельности – численности работников и занимаемой или сдаваемой площади.

Аналогичный подход применили все субъекты Сибирского федерального округа [16, 18–22, 24–28].

Отметим, что научно обоснованное установление цены патентной платы требует экономико-статистических исследований и мониторинга реальных экономических результатов деятельности субъектов малого бизнеса по регионам РФ и муниципальным образованиям РФ. Кроме того, используя данный налоговый механизм, можно стимулировать развитие приоритетных и общественно значимых для данного региона и муниципального образования форм малого бизнеса и активизировать инновационную деятельность малых предприятий.

Предлагаются следующие принципы установления цены патентной платы:

- цена патента должна одновременно обеспечивать реализацию фискальной, регулирующей и стимулирующей функций налоговой системы вообще и данного налога в частности;

– цена патента должна быть взаимовыгодной как для налогоплательщика, так и для общества, государства и муниципалитетов;

– цена патента должна быть дифференцирована в зависимости от общественной значимости данного вида бизнеса, должна быть производной от приоритетов развития малого бизнеса в целом, в данном регионе и муниципалитете в частности;

– цена патента должна быть такой, чтобы налогоплательщику было выгодно использовать данную модель налогообложения, а не традиционную общую или упрощенную модель налогообложения. При этом средняя по всем уровням общественной значимости налоговая нагрузка при патентной модели должна быть, как правило, не выше 10% от выручки;

– цена патента должна стимулировать инновационную деятельность малых предприятий и быть, таким образом, обратно пропорциональной уровню инновационности бизнеса предприятия в ретроспективе (в прошлом) и уровню инновационности предлагаемых бизнес-проектов в будущем.

Таким образом, «новая» патентная система налогообложения малого бизнеса позволит одновременно и обеспечить большую справедливость в налогообложении малого бизнеса, и повысить эффективность, целенаправленность его налогового регулирования.

3. ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНО-СПРАВЕДЛИВОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛОГО БИЗНЕСА С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ПАТЕНТНОЙ МОДЕЛИ В РЕГИОНАХ РОССИИ

3.1. Обоснование целесообразности и укрупнённый алгоритм предоставления налоговых льгот для предприятий и организаций

В современной научной литературе активно обсуждаются вопросы сущности налоговых льгот, применяемых в российской системе налогообложения, целесообразности и эффективности их предоставления.

В соответствии с определением, установленным Налоговым кодексом Российской Федерации, налоговые льготы – это предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками, включая возможность не уплачивать налог (сбор) или уплачивать в меньшем размере.

Выделим основные признаки налоговых льгот, вытекающие из положений НК РФ [5].

1. Законность установленных налоговых льгот (ст. 56 НК РФ). Согласно п. 3 ст. 56 Налогового кодекса РФ основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам определяются налоговым законодательством. Льготы по федеральным налогам и сборам устанавливаются и отменяются Кодексом. Льготы по региональным налогам устанавливаются и отменяются Налоговым кодексом РФ и (или) законами субъектов Российской Федерации о налогах. Льготы по местным налогам устанавливаются и отменяются Кодексом и (или) нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга.

2. Недопустимость индивидуального (персонифицированного) характера установления льгот (ст. 56 НК РФ). Согласно п. 1 ст. 56 Налогового кодекса РФ, нормы законодательства о налогах и сборах, определяющие основания, порядок и условия применения льгот по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера.

3. Недопустимость дискриминационного характера установления льгот (ст. 3 НК РФ). Согласно п. 2 ст. 3 Налогового кодекса РФ, налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно при-

меняться, исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

4. Добровольность применения льгот (ст. 56 НК РФ). Пп. 3 п. 1 ст. 21 Налогового кодекса РФ установлено, что налогоплательщики имеют право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах. Однако они могут и не использовать право на применение налоговых льгот (например, многие организации, применяющие общий режим налогообложения, не используют льготу по налогу на добавленную стоимость – не получают освобождение от уплаты НДС, предусмотренное ст. 145 НК РФ)

5. Отсутствие срочности применения льгот (ст. 56 НК РФ). Согласно п. 2 ст. 56 Налогового кодекса РФ налогоплательщик вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов.

В качестве уточнения можно добавить следующее:

– налоговые льготы предоставляются исключительно налоговым законодательством;

– налоговые компетенции органов власти соответствующего уровня установлены федеральным законом – НК РФ;

– налоговые льготы, представленные в Налоговом кодексе РФ по федеральным налогам, а также основания или условия их применения являются исчерпывающими и едиными на всей территории РФ;

– перечень налоговых льгот, оснований и условий их применения в отношении региональных и местных налогов, а также специальных налоговых режимов различаются по субъектам РФ и муниципальным образованиям;

– предусмотрена обязанность подтверждения права на использование налоговой льготы (ст. 88 НК РФ), которая возложена на налогоплательщика.

Таким образом, с позиции формирования налогового обязательства налоговые льготы относятся к факультативным элементам налогообложения, так как они не входят в перечень обязательных элементов налогообложения, определенных статьёй 17 НК РФ.

При этом налоговые льготы являются одним из инструментов налоговой политики, инструментом реализации регулирующей функции налоговой системы посредством налогового механизма.

Отметим, что помимо налоговых льгот к налоговым инструментам также относятся:

- налоги, их количественный и видовой состав, налоговые режимы;
- состав налогоплательщиков;
- объекты налогообложения;
- налоговые базы;
- налоговые ставки;
- порядок и сроки уплаты налогов и сдачи отчетности;
- налоговые санкции.

Определяя набор налогов и сборов, применяемый на данной территории, а соответственно и состав плательщиков, объекты налогообложения, налоговые базы, ставки, государство уже закладывает механизмы налогового регулирования и одновременно льготирования посредством включения или исключения из налоговых обязательств той или иной группы налогоплательщиков или объектов, устанавливая разный уровень налогового изъятия по разным видам экономической деятельности. Получается, что налоговая льгота может проявляться как в форме установления особых или дополнительных преимуществ к имеющемуся налоговому обязательству, так и при формировании налоговой политики посредством иных инструментов налогового механизма.

Понятно, что регулирующее воздействие налоговых льгот зависит от стратегических и тактических целей и направлений налоговой политики страны в целом и отдельной территории. С этой точки зрения, налоговая льгота – инструмент воздействия, а основания или условия её применения задают характер и направленность воздействия (например, безусловное использование льготы или обусловленное встречным со стороны налогоплательщика обязательством).

Результативность предоставления налоговых льгот зависит, в том числе:

– от доступности льготы и возможности её применения с позиции организации налогового администрирования (количества и состава оформляемых документов на использование льготы, скорости их рассмотрения соответствующими исполнительными органами власти и т.п.; в качестве отрицательного примера здесь можно привести механизм предоставления отсрочек и рассрочек по уплате налогов, а также инвестиционный налоговый кредит: по Сибирскому федеральному округу за исследуемый период с 2002 по 2012 г. данные формы изменения сроков уплаты налогов не были предоставлены ни одному налогоплательщику [78]);

– от распространённости использования льготы, что ограничивается в том числе основаниями их применения и сферами деятельности, на ко-

торые они распространяются (точность формулировок оснований, их увязка с обозначенными целями, учет специфики деятельности различных отраслей);

– от безусловности выполнения льготой регулирующего воздействия, которое ей было предписано при принятии решения о её введении и определении условий и оснований её использования;

– от отсутствия противоречия в возможности предоставления льготы между ветвями власти (когда, например, региональные органы власти вводят дополнительные основания, что ограничивает применение льготы, или когда налоговые компетенции по дополнительному налоговому регулированию не используются региональными, муниципальными органами власти в силу возможного сокращения собственных доходных источников территории).

Ещё одним хорошо известным последствием налоговой льготы является снижение объёма налоговых поступлений в бюджетную систему страны вследствие её предоставления. С этой точки зрения о льготах стали говорить как о *бюджетных расходах*. Однако данное снижение имеет неоднозначный характер: 1) может быть временным, если посредством налоговых льгот запускается стимулирующий механизм, направленный на увеличение налоговых поступлений по данному или иному налогу через определённый временной лаг; 2) может носить бюджетно-компенсационный характер, когда льготирование используется как форма государственной поддержки (например, в сельском хозяйстве) и является, по существу, особой формой субсидирования; 3) может носить социально-регулирующий характер (особенно при налогообложении физических лиц), и тогда «недопоступления» тоже являются особой формой финансовой поддержки, расходы на которую берет на себя исключительно государство.

Отметим, что основной проблемой современной системы налоговых льгот в Российской налоговой системе является появление четвертого – нежелательного – последствия предоставления налоговых льгот, при котором недопоступления являются прямыми потерями бюджета. Поэтому основной задачей реформирования налоговых льгот является придание им целевого, обусловленного характера, гарантирующего отдачу в форме прироста инвестиций в экономику, человеческий капитал или окружающую среду и улучшения качества их состояния.

Современные подходы к определению понятия *налоговая льгота* представлены в табл. 25.

Современные подходы к понятию «налоговая льгота»

Автор/ источник	Определение налоговой льготы
Финансово-кредитный энциклопедический словарь под ред. А.Г. Грязновой	Налоговая льгота – это предоставленная налоговым законодательством исключительная возможность полного или частичного освобождения от уплаты налога при наличии объекта налогообложения, а также иное смягчение налогового бремени для налогоплательщика [231]
Л.П. Павлова, М.Р. Пинская.	Налоговая льгота – полное или частичное освобождение налогоплательщика от уплаты налога в соответствии с действующим законодательством [178]
Финансово-кредитный словарь под ред. М.Г. Лапуста, П.С. Никольского	Налоговая льгота – это предоставленная налоговым законодательством исключительная возможность полного или частичного освобождения от уплаты налога при наличии объекта налогообложения, а также иное смягчение налогового бремени для налогоплательщика [217]
Учебное пособие под ред. А.В. Брызгалина	Налоговая льгота – это предоставленная законодательством исключительная возможность полного или частичного освобождения от уплаты налога при наличии объекта налогообложения, а также иное смягчение налогового бремени для налогоплательщика [159]
В.И. Дымченко	Налоговые льготы – это предусмотренные действующими правовыми актами возможности полного или частичного освобождения от того или иного налога. Такое освобождение может быть постоянным или временным, оно связано с наличием условий, обязанность подтверждения которых возлагается на самого налогоплательщика [93]
А.В. Перов	Налоговые льготы – это какие-либо исключения из общего правила налогообложения, предоставляемые в установленном законом порядке для отдельных категорий налогоплательщиков. Отдельные категории налогоплательщиков формируются на основе квалификационного фактора или определяющего момента льготы, т.е. условия (или ряда условий), которое законодатель назвал обязательным для отнесения того или иного плательщика к той или иной категории. Такими факторами могут быть: вид деятельности, количество занятых, особенности персонала, отрасль производства, виды продукции и услуг, время, прошедшее от начала деятельности (регистрации), размер уставного капитала, фонд заработной платы, размеры определенных видов расходов (на НИОКР, инвестиции, на защиту окружающей среды) или их удельный вес в общих расходах, размеры отчислений в различного рода государственные и негосударственные фонды и прочее [188]
Н.В. Миляков	Льготы по налогу – частичное или полное освобождение физических и юридических лиц от уплаты налогов; это составная часть системы налогообложения, обеспечивающая финансово-экономическое стимулирование предпринимательской деятельности налогоплательщиков путём облегчения бремени налоговых обязательств [151]

В экономической литературе встречается также классификация функций налоговых льгот [71, 171, 245]. В частности, выделяют компенсационную и стимулирующую функцию. Компенсационная функция предусматривает создание равных возможностей для субъектов при наличии неравных внешних или внутренних факторов. В этом случае налоговая льгота призвана компенсировать различия экономической, финансовой или социальной составляющих и устранить нежелательное влияние этих различий на деятельность налогоплательщиков. Стимулирующая функция направлена на развитие отдельных видов деятельности с помощью создания для них благоприятных условий. Особенность её воздействия заключается в том, что лицо не обязывается, а побуждается к достижению социально значимого полезного результата.

По нашему мнению, не совсем корректно говорить о функциях налоговых льгот, более правильным является выделение направлений регулирующего воздействия, реализуемого посредством налоговых льгот.

Отметим также, что в настоящее время в научной литературе развернулась дискуссия относительно введения дополнительных дефиниций помимо налоговых льгот. Так, предлагается введение понятия «налоговая преференция» (см., например, работы: [50, 136, 225, 245]), «налоговые субсидии» [182].

Н.Н. Тютюрюков, Г.Б. Тернопольская под налоговой преференцией понимают предоставление государством преимуществ отдельным категориям налогоплательщиков в виде снижения сумм налоговых обязательств различными способами: снижением налоговых ставок, исключением объектов налогообложения, изменением сроков уплаты налогов, введением понижающих коэффициентов и т.п. Налоговые льготы в трактовке тех же авторов – это преимущества в возможности неуплаты всей или части суммы налога, предоставляемые на небольшой отрезок времени и имеющие сравнительно неустойчивый характер. Льготы реализуются опосредованно вычетом из основной суммы налога, введение и отмена льгот может производиться в любой момент, решение об использовании льгот носит добровольный характер, штрафы за их неприменение не взимаются. Преференции же налогоплательщик обязан безусловно исполнять, их введение и отмена аналогичны иным основным элементам налогового обязательства [225].

А.С. Баландина придерживается близкой позиции и определяет налоговую льготу как преимущества в возможности неуплаты всей или части

суммы налога, предоставляемые на ограниченный отрезок времени, носящие необязательный характер; налоговую преференцию – как предоставление государством преимуществ отдельным категориям налогоплательщиков в виде снижения сумм налоговых обязательств, носящих обязательный характер и обусловленных выполнением налогоплательщиком определенных действий. Цель предоставления льгот и преференций одна: предоставить возможность снижения итоговой налоговой нагрузки налогоплательщика. Однако механизм действия должен быть различен [50].

М.Н. Шмакова, В.З. Баликоев тоже считают целесообразным разделять такие налоговые льготы, как компенсации и налоговые преференции, по двум критериям: исходя из цели желаемого воздействия (стимулировать – компенсировать) и механизма предоставления, который заключается в наличии условий предоставления льгот (условный – безусловный). Таким образом, в трактовке данных авторов «налоговая преференция – это частичное или полное освобождение от уплаты налога, предоставляемое организациям и физическим лицам в целях стимулирования видов деятельности, признаваемых государством приоритетными, в случае соблюдения ими условий, предусмотренных законодательством о налогах и льготах» [245].

Что же касается категории «налоговые субсидии» [182], то действительно, при государственном финансовом планировании следует предусматривать систему учета бюджетных расходов вследствие предоставления налоговых льгот, как это делается в развитых зарубежных странах. В ряде случаев целесообразно оказаться от налоговых льгот и ввести прямое финансирование отдельных категорий физических лиц или видов предпринимательской деятельности. Однако полный отказ от налоговых льгот, по нашему мнению, нецелесообразен ввиду особого назначения последних в реализации регулирующей функции налоговой системы.

По нашему мнению, не следует вводить дополнительные самостоятельные понятия «налоговая преференция», «налоговые расходы», «налоговые субсидии» – все они являются инвариантами налоговых льгот, специфика которых может раскрываться посредством уточнения классификационных признаков налоговых льгот, например, по признаку *обусловленность налоговой льготы встречными обязательствами* льготы делятся на безусловные и налоговые преференции.

Кроме того, такие разные интерпретации и критика²⁰ связаны с теоретической недоработкой, отсутствием однозначного понимания у ведущих налоговедов категории «налоговая льгота» и, соответственно, с необходимостью её уточнения и корректировки положений Налогового кодекса РФ. Автор придерживается следующей позиции: все вариации налогового льготирования в конечном итоге являются инвариантами налоговых льгот, предоставляемых как в форме особого инструмента налоговой политики, так и с использованием иных инструментов и механизмов. Возможны различные формы проявления налоговых льгот и методы воздействия. Действительно, во второй части Налогового кодекса РФ редко применяется формулировка «налоговая льгота». Это означает, что требуется конкретизировать и закреплять известные формы налоговых льгот, уточнять при необходимости новые, вводить классификационные признаки, но в «пирамиде» понятий должна использоваться дефиниция «налоговая льгота».

С позиции построения Налогового кодекса РФ можно выделить следующие основные *формы* налоговых льгот: отсрочки, рассрочки, кредиты, ускоренная амортизация, амортизационная премия, освобождения от уплаты, налоговые вычеты, необлагаемый минимум, налоговые изъятия (выведение из-под налогообложения части объекта), скидки (использование пониженных ставок в определённых случаях), налоговые каникулы, льготные и специальные режимы налогообложения.

Систематизация научных подходов и позиций позволили автору систематизировать проблемы в применении налоговых льгот и предложить модель формирования структуры налоговых льгот и условий их предоставления.

²⁰ «Правовая дефиниция налоговых льгот, данная в статье 56 НК РФ, недостаточно корректна. Исходя из данной формулировки, весьма трудно из всех многочисленных налоговых преференций изъять и выделить собственно налоговые льготы. Определённая часть этих налоговых исключений носит ярко выраженный характер налоговых льгот, другие к льготам, исходя из положений ст. 56 НК, отнести довольно сложно. Не случайно во второй части Кодекса ... понятие «налоговая льгота» вообще не упоминается. Из 18 налогов и сборов (включая пять специальных режимов налогообложения) только по трём, в фискальном отношении незначительным, налогам введено данное понятие. Что же касается основных налогов, таких как НДС, НДФЛ, налог на прибыль и др., то здесь используются такие понятия, как «освобождение от налогообложения», «налоговые вычеты», устанавливаются пониженные против основной ставки налога. Таким образом, во 2-й части НК РФ понятие «налоговая льгота» постепенно исчезает как вид» [182].

Можно выделить следующие проблемы, связанные с воздействием налоговых льгот:

– льготы не способствуют выполнению ряда основных подфункций регулирования в российской налоговой системе – воспроизводственной, ресурсосберегающей, социально-защитной и социально-регулирующей, инновационно-инвестиционно-стимулирующей;

– наблюдаются расхождения между налоговыми льготами и финансовыми возможностями органов власти и муниципальных образований (например, права территорий по снижению ставок по налогу на прибыль, налогу на имущество организаций зависят от финансовой достаточности территорий и организации финансовых потоков в системе межбюджетных отношений с федеральным центром);

– льготы являются инструментом недобросовестной конкуренции между территориями за налогоплательщика, так как и регионы, и муниципальные образования изначально находятся в неравных финансовых, природно-климатических, инфраструктурных и прочих условиях;

– многие льготы не продуманы, не согласованы со стратегическими целями развития страны и территорий (так, льготирование инвестиций длительное время представлено только инвестиционным налоговым кредитом, действие налога на прибыль направлено на разрешение включения инвестиционных затрат в расходную часть при выполнении оговоренных условий);

– введение или отмена льгот, как правило, носят хаотичный, не всегда продуманный характер и бывают обусловлены политической рекламой, лоббированием интересов отдельных отраслей или групп заинтересованных лиц, изменением финансового положения страны, территории или группы налогоплательщиков;

– в Российской Федерации наблюдается очень низкий уровень социально-экономического эффекта от предоставления налоговых льгот, имеющих стимулирующую направленность (это касается, например, отдачи от льготирования малого бизнеса, инновационного бизнеса, сельскохозяйственного производства);

– льготы слишком обобщены, не учитывают специфику, особенности деятельности налогоплательщиков в том или ином секторе экономики (например, льготы для некоммерческих организаций не учитывают социально-общественную значимость НКО (виды осуществляемой деятельности, характер услуг, экономическую цель, поставленную перед НКО),

в результате налоговое законодательство практически уравнивает налоговый статус коммерческих и некоммерческих организаций; льготы для сельскохозяйственных товаропроизводителей также не учитывают специфику видов и подвидов их деятельности (первичное производство, переработка, животноводство, растениеводство и др.), в методике формирования налоговой базы не учтены такие факторы, как бонитет почв, средние температурные режимы, уровень инновационности применяемых технологий);

– отсутствует общественный контроль и оценка результативности предоставляемых льгот;

– льготы не носят обусловленный социально-экономическими обязательствами характер (по типу преференций, когда их предоставление производится при условии достижения заранее оговоренных критериев и показателей);

– отсутствует перспективно-стимулирующее воздействие налоговых льгот (например, чтобы малый бизнес стремился развиваться и переходить в средний, работающий на общем режиме налогообложения);

– по большинству полезных ископаемых отсутствует должное ренто-регулирующее воздействие, когда не учитывается специфика добываемого сырья, его физико-химические свойства, горно-геологические условия, фазы производственного цикла (разработки месторождений), масштабы месторождений, запасы сырья разной степени доступности и степени разведанности (это касается в первую очередь газа, угля, золота).

Таким образом, в дополнение к рассмотренным положениям указанных авторов, по нашему мнению, следует:

1. Ввести в Налоговый кодекс понятие «срок окупаемости льготы» и дать ему следующее определение: срок окупаемости налоговых льгот – это период, в течение которого общественно полезный эффект от предоставления налоговой льготы компенсирует бюджетные потери, связанные с введением данной льготы.

2. Формировать зависимости «общественная значимость (ось Ox) – льготная ставка налога (ось Oy)».

3. Формировать зависимости «льготная ставка налога (ось Ox) – срок окупаемости льготы (ось Oy)».

Графики зависимостей могут быть представлены в следующем виде (рис. 7, 8).

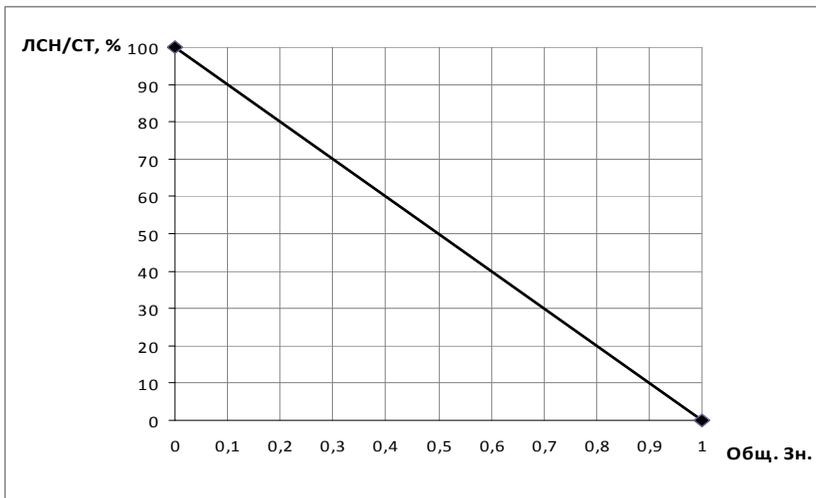


Рис. 7. Зависимость «общественная значимость – льготная ставка налога». ЛНС – льготная ставка налога, СТ – стандартная ставка налога, установлена законодательно, общ. зн. – общественная значимость бизнеса

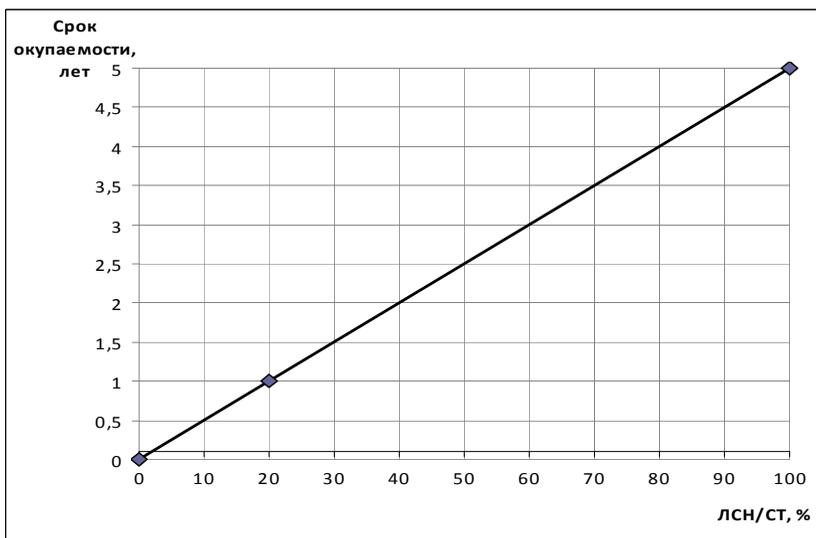


Рис. 8. Зависимость «льготная ставка налога – срок окупаемости льготы»

Алгоритм обоснования целесообразности предоставления целенаправленных налоговых льгот может включать следующие этапы:

1. Анализ и оценка действующей системы налоговых льгот. При этом анализ должен проводиться по следующим направлениям: а) соответствие имеющихся льгот обозначенным целям развития страны (территории); б) соответствие назначения льготы выбранной форме её предоставления или размеру её воздействия; в) соответствие направления воздействия льготы фактически полученному эффекту; г) изменение уровня налоговой нагрузки вследствие предоставления льготы; д) соотношение полученного эффекта объёму налоговых недопоступлений.

2. Определение приоритетных направлений развития страны (региона, муниципального образования) и уточнение направлений регулирующего воздействия с использованием инструментов налоговой политики (экологическое, социальное, ресурсосберегающее, перераспределительное, компенсационное и т.п.).

3. Оценка соответствия имеющейся структуры налоговых льгот требуемым направлениям регулирующего воздействия.

4. Корректировка инструментов налоговой политики, в том числе системы налоговых льгот

5. Выявление видов и подвидов экономической деятельности, требующих льготирования, исходя из критериев: стратегические приоритеты развития страны; социальная значимость; экологическая значимость; возможность обеспечения должного заданного воздействия (регулирующего, ресурсосберегающего, экологического и др.); учет специфики видов и подвидов экономической деятельности; повышение справедливости и экономической эффективности системы налогообложения.

6. Выбор субъекта воздействия (юридические или физические лица, иностранные организации) и объекта воздействия (имущество, природный ресурс), прибыль, оборот, фонд оплаты труда и т.д.).

7. Выбор сферы воздействия: внутреннее налогообложение или налогообложение экспортно-импортных операций.

8. Выбор вида льготирования (инструмента налоговой политики) и формы предоставления налоговых льгот (установление специального налогового режима, введение необлагаемого минимума, предоставление налоговых каникул, налоговые изъятия, налоговые скидки и т.д.).

9. Установление интервала допустимых границ налоговой нагрузки вследствие налогового льготирования между субъектами воздействия, а также видами и подвидами экономической деятельности.

10. Оценка и установление допустимого уровня бюджетных расходов.
11. Обоснование приоритетных сфер (видов деятельности) и вывод зависимости «общественная значимость – льготная ставка налога».
12. Разработка целевых показателей оценки результативности предоставляемых льгот по каждому направлению регулирующего воздействия.
13. Оценка сроков окупаемости льготы в зависимости от размера льготной ставки (по двум зависимостям).
14. Установление плановых значений эффективности предоставления налоговых льгот.
15. Конкретизация целевых показателей оценки результативности предоставляемых льгот и разработка условий их предоставления.
16. Разработка или дополнение форм отчетности (статистической, налоговой) для оценки результативности и эффективности предоставления налоговых льгот.
17. Мониторинг налоговых льгот.

Понятно, что реализация предложенного алгоритма требует ответа на ряд первостепенных вопросов.

Во-первых, кто будет осуществлять оценку и мониторинг результативности и эффективности предоставленных льгот. По мнению В.Г. Панскова, эту деятельность следует закрепить за соответствующими органами исполнительной власти, например, за Минсельхозом – мониторинг налоговых субсидий, предоставленных налогоплательщикам, занимающимся производством и переработкой сельскохозяйственной продукции, за Минпромторгом – налоговые преференции, направленные на стимулирование инвестиций, социальные налоговые субсидии следует возложить на Минсоцразвития, анализ результативности налогового стимулирования малого и среднего предпринимательства – на Минэкономразвития [182].

Позиция автора заключается в том, что налоговая политика определяется и реализуется исполнительными органами власти, и основным министерством, осуществляющим данную деятельность, является Министерство финансов РФ. Следовательно, анализ и корректировка налоговых льгот должны проводиться при непосредственном участии данного Министерства и его структурных подразделений в регионах РФ. Сбор и обработка информации должны производиться системой статистических органов, при необходимости подкрепляться и уточняться данными налоговых органов и казначейства. В имеющуюся статистическую и налоговую

отчетность можно добавлять дополнительные показатели, являющиеся источниками оценки эффективности предоставления налоговых льгот.

Второй важный вопрос связан с оценкой эффективности механизма воздействия налоговых льгот. В настоящее время федеральная методика отсутствует, при этом отдельные субъекты РФ используют свои подходы к оценке обоснованности и эффективности предоставленных налоговых льгот (см. приложение Е) [17, 23, 29, 30–43]. В качестве критериев оценки, как правило, рассматриваются следующие показатели: бюджетная эффективность (оценка влияния на доходы и расходы бюджета соответствующего субъекта); экономическая (финансовая) эффективность (оценка динамики финансово-экономических показателей хозяйственной деятельности налогоплательщиков, которым предоставлена налоговая льгота); социальная эффективность (степень достижения социально значимого эффекта, которая выражается в изменении качества и объема предоставляемых услуг). При этом сравниваются прирост налоговых поступлений вследствие расширения налоговой базы, рост численности налогоплательщиков с суммой выпадающих доходов бюджета; анализируются изменение инвестиционной активности, создание новых рабочих мест, увеличение заработной платы и т.п. [202]. Оригинальным является подход, предложенный О.Н. Савиной [204], при этом интересными считаем следующие показатели, предложенные данным автором: показатель результативности налоговых льгот; эффективность финансирования за счет налоговой экономии. К данной группе можно добавить и показатели, оценивающие соответствие налоговых преференций принципам налогообложения [245]: показатель доступности, удобства и показатель экономичности затрат государства.

Реализация критерия необходимого и достаточного набора показателей при оценке эффективности механизма воздействия налоговых льгот позволяет предложить следующий методический подход к оценке их эффективности: направление регулирующего воздействия – показатели оценки данного регулирующего воздействия – оценка размера недополученных бюджетных средств (за минусом средств прямого недофинансирования вследствие предоставления налоговой льготы).

Например, применительно к малому бизнесу в качестве итоговых показателей льготирования малого бизнеса могут выступать:

– объем (руб.) налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса в бюджетную систему страны;

- доля (%) налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса в общем объёме налоговых поступлений федерального бюджета;
- доля (%) налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса в общем объёме налоговых поступлений бюджета субъекта федерации;
- доля (%) налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса в общем объёме налоговых поступлений муниципальных бюджетов;
- доля (%) налоговых поступлений от субъектов малого бизнеса в общем объёме поступлений бюджетов государственных социальных внебюджетных фондов;
- уровень налоговой нагрузки на субъекты малого бизнеса в разрезе видов экономической деятельности, а также предприятий и индивидуальных предпринимателей;
- коэффициент результативности финансовой поддержки малого бизнеса (соотношение объёмов финансовой помощи и объёмов прироста финансовых результатов их деятельности);
- коэффициент результативности налогового стимулирования малого бизнеса (соотношение объёмов налоговой экономии от налоговых преференций и объёмов прироста налоговых поступлений от индивидуальных предпринимателей и малых предприятий);
- прирост имущества граждан, занятых в малом бизнесе;
- прирост финансовых активов индивидуальных предпринимателей и предприятий малого бизнеса;
- размеры социальных выплат населению, занятому в малом бизнесе;
- прирост количества зарегистрированных субъектов малого бизнеса в приоритетных видах экономической деятельности;
- прирост объёмов инвестиций (прямых и портфельных) в капитал организаций, увеличение имущества у индивидуальных предпринимателей;
- прирост инновационной продукции, полученной субъектами малого предпринимательства (патентов, новых технологий, нововведений и т.п.);
- количество поставленных на учет субъектов предпринимательства (организации, индивидуальные предприниматели);
- темпы прироста (выбытия) налогоплательщиков – субъектов малого бизнеса;
- темпы прироста налоговых поступлений (по организациям и индивидуальным предпринимателям);
- задолженность по налоговым платежам субъектов малого бизнеса;

- соотношение оценочных объемов налоговых доходов, ожидаемых к поступлению от субъектов малого бизнеса, и фактически полученных;
- суммы выявленных и доначисленных поступлений по результатам контрольных мероприятий и мероприятий по обеспечению уплаты налогов и сборов;
- коэффициент собираемости налогов от субъектов малого бизнеса;
- изменение показателей теневого оборота субъектов малого предпринимательства;
- срок окупаемости льготы.

Таким образом, упорядочение системы налоговых льгот позволит реализовать заданное направление их воздействия и обеспечить социально-экономический, экологический и иные эффекты от их предоставления.

3.2. Формирование модели эффективно-справедливого дифференцированного налогообложения малого бизнеса с учетом уровня его инновационности и общественной значимости

помним, что выделение из упрощенной системы налогообложения патентной системы налогообложения в самостоятельную главу Налогового кодекса Российской Федерации связано с реализуемой стратегией реформирования малого бизнеса, направленной на повышение социально-экономической результативности малого предпринимательства в жизни общества и повышения эффективности его налогового администрирования.

Патентная система налогообложения в будущем будет предназначена для микропредприятий и должна полностью заменить собой единый налог на вмененный доход. Основной причиной отказа от ЕНВД послужила порождаемая данным специальным налоговым режимом несправедливость налогового изъятия, что проявляется в отсутствии налоговой дифференциации по группам и подгруппам видов экономической деятельности, в разрезе субъектов Российской Федерации и муниципальных образований, по уровню доходов и масштабов бизнеса, так как базовая доходность при исчислении ЕНВД задаётся федеральным органом власти, а поправочный коэффициент К2 носит понижающий характер.

Таким образом, патентная система налогообложения должна «исправить» недостатки ЕНВД при установлении цены патента, в том чис-

ле быть более привязанной к реальным экономическим показателям бизнеса, месту его осуществления и иным социальным, природно-климатическим особенностям ведения бизнеса.

Что касается нового Закона, то в патентной системе налогообложения регионам предоставили возможность варьирования базовой доходностью, в том числе:

- предоставлено право установления дифференцированной цены патента в рекомендуемых нижней и верхней границах;

- определены виды предпринимательской деятельности, по которым возможно кратное увеличение максимального размера доходности и установлена данная кратность (не более чем в 3, 5 или 10 раз);

- разрешена дополнительная индексация в зависимости от средней численности наёмных работников, количества транспортных средств и от количества обособленных объектов;

- также предоставлено право дифференцировать потенциально возможный к получению годовой доход по видам экономической деятельности в соответствии с ОКУН или ОКВЭД.

Многие субъекты РФ ввели патентную систему налогообложения на своей территории, однако установление цены патента, как правило, основывалось преимущественно на экспертно-аналитическом подходе. Введение патентной модели налогообложения малого бизнеса невозможно без наличия наглядной, прозрачной и взаимовыгодной для всех сторон методики установления цены патента.

При этом установление цены патенты должно исходить из обеспечения ряда требований-принципов:

1. Цена патента должна одновременно обеспечивать реализацию фискальной, регулирующей и стимулирующей функций налоговой системы вообще и данного налога в частности.

2. Цена патента должна быть взаимовыгодной как для налогоплательщика, так и для общества, государства и муниципалитетов.

3. Цена патента должна быть дифференцирована в зависимости от общественной значимости данного вида бизнеса и быть производной от приоритетов развития малого бизнеса в целом, в данном регионе и муниципалитете в частности.

4. Цена патента должна быть такой, чтобы налогоплательщику было выгодно использовать данную модель налогообложения, а не традици-

онную общую модель или упрощенную модель налогообложения. При этом средняя по всем уровням общественной значимости налоговая нагрузка при патентной модели должна быть, как правило, не выше 10% к выручке.

5. Цена патента должна стимулировать инновационную деятельность малых предприятий и быть, таким образом, обратно пропорциональной уровню инновационности бизнеса предприятия в ретроспективе (в прошлом) и уровню инновационности предлагаемых бизнес-проектов в будущем.

Следовательно, в общем виде методика установления цены патента может быть представлена в следующем виде:

$$CP = F(\bar{\Phi}_1, \bar{\Phi}_2), \quad (3)$$

где CP – цена патента; $\bar{\Phi}_1$ – группа факторов, раскрывающих масштаб бизнеса; $\bar{\Phi}_2$ – группа факторов, характеризующих общественно-экономическую значимость бизнеса или конкретного инновационно-инвестиционного проекта.

Оценка масштаба бизнеса для действующих предприятий производится на основе анализа отчетных ретроспективных данных (как среднее значение за последние 3 года).

Оценка масштабов бизнеса для вновь открываемых предприятий должна производиться на основе данных бизнес-планов предприятий с корректировкой по данным предприятий-аналогов и их объемов продаж с одного рабочего места (производительности труда в соответствии с традиционной терминологией).

Таким образом, оценка цены патента должна быть прямо пропорциональной масштабам бизнеса и обратно пропорциональной общественно-экономической и инновационной значимости предприятия.

Обоснование цен патентов в зависимости от масштабов бизнеса и его общественной значимости представлено в табл. 26.

В данном случае имеется в виду, что максимальный объем продаж малого предприятия принят на уровне 100 млн. руб. (хотя может быть принято и большее значение), а максимальные значения интегрального критерия общественно-экономической значимости и инновационности бизнеса принято равным «1».

**Оценка цены патента в зависимости от масштабов
и общественно-экономической значимости бизнеса, руб.**

Масштаб бизнеса, руб.	Уровень общественно-экономической значимости и инновационности бизнеса									
	0,1	0,2	0,3	0,4	0,5	0,6	0,7	0,8	0,9	1
100 × 10 ⁶	20 000 000	10 000 000	6 666 667	5 000 000	4 000 000	3 333 333	2 857 143	2 500 000	2 222 222	2 000 000
90 × 10 ⁶	18 000 000	9 000 000	6 000 000	4 500 000	3 600 000	3 000 000	2 571 429	2 250 000	2 000 000	1 800 000
80 × 10 ⁶	16 000 000	8 000 000	5 333 333	4 000 000	3 200 000	2 666 667	2 285 714	2 000 000	1 777 778	1 600 000
70 × 10 ⁶	14 000 000	7 000 000	4 666 667	3 500 000	2 800 000	2 333 333	2 000 000	1 750 000	1 555 556	1 400 000
60 × 10 ⁶	12 000 000	6 000 000	4 000 000	3 000 000	2 400 000	2 000 000	1 714 286	1 500 000	1 333 333	1 200 000
50 × 10 ⁶	10 000 000	5 000 000	3 333 333	2 500 000	2 000 000	1 666 667	1 428 571	1 250 000	1 111 111	1 000 000
40 × 10 ⁶	8 000 000	4 000 000	2 666 667	2 000 000	1 600 000	1 333 333	1 142 857	1 000 000	888 889	800 000
30 × 10 ⁶	6 000 000	3 000 000	2 000 000	1 500 000	1 200 000	1 000 000	857 143	750 000	666 667	600 000
20 × 10 ⁶	4 000 000	2 000 000	1 333 333	1 000 000	800 000	666 667	571 429	500 000	444 444	400 000
10 × 10 ⁶	2 000 000	1 000 000	666 667	500 000	400 000	333 333	285 714	250 000	222 222	200 000
5 × 10 ⁶	1 000 000	500 000	333 333	250 000	200 000	166 667	142 857	125 000	111 111	100 000
2,5 × 10 ⁶	500 000	250 000	166 667	125 000	100 000	83 333	71 429	62 500	55 556	50 000
1 × 10 ⁶	200 000	100 000	66 667	50 000	40 000	33 333	28 571	25 000	22 222	20 000

Имея представленную таблицу, регионально-муниципальные органы управления на основе представленной малым предприятием, органами статистики и налоговой инспекцией информации определяют цену патента в виде «клеток» из таблицы принятия решения по цене патента.

Аналитическое выражение формулы для установления цены патента, на основе которого построена таблица, может быть представлено в следующем виде:

$$CP = \left[\frac{V_c}{50} \cdot \frac{1}{I_0} \right], \quad (4)$$

где CP – цена патента; V_c – масштаб бизнеса, соответствующий строке в табл. 26; I_0 – интегральный критерий оценки общественно-экономической и инновационной значимости бизнеса. Диапазон значений интегрального критерия изменяется от минимального значения, близкого к 0,1, до 1.

Приведем примеры оценки цен патентов. Например, при объеме продаж в 1 млн. руб. и значении интегрального критерия общественно-инновационной значимости, равного 1, цена патента будет составлять 20 тыс. руб. При объеме продаж в 1 млн. руб. и значении интегрального критерия общественно-инновационной значимости равного 0,5 (среднее значение), цена патента будет составлять 40 тыс. руб. Наконец, при объеме продаж в 1 млн. руб. и значении интегрального критерия общественно-

инновационной значимости равного 0,1 (низкая общественная значимость и низкая инновационность) цена патента будет составлять 200 тыс. руб.

Аналогичные примеры можно привести и для других величин объема продаж (строки таблицы) и значений интегрального критерия общественно-инновационной значимости (столбцы таблицы).

Предложенные оценки цен патентов, дифференцированные с учетом величин указанных факторов-аргументов, являются, с нашей точки зрения, оптимальными.

В данном случае имеется в виду, что при лучшей для бизнеса ситуации, когда значение интегрального критерия общественно-инновационной значимости равно 1, цена патента будет составлять 1/50 к объему продаж. И наоборот, для самого неэффективного бизнеса цена патента будет составлять 1/5 объема продаж (20%).

Остановимся теперь на методике оценки обобщенного критерия общественно-инновационной значимости бизнеса предприятий или конкретного инновационно-инвестиционного проекта (I_0).

Экспресс-методика оценки I_0 может быть основана на расчете I_0 в виде среднего значения следующих компонент:

$$I_0 = (I_1 + I_2 + I_3) / 3. \quad (5)$$

Здесь I_1 – количество рабочих мест, создаваемых бизнесом (проектом), по отношению к лучшему значению из всех предлагаемых проектов:

$$I_1 = \frac{I_1(\text{абс})}{I_1(\text{лучшее})}, \quad (6)$$

где $I_1(\text{абс})$ – количество рабочих мест, созданных на рассматриваемом предприятии; $I_1(\text{лучшее})$ – лучшее значение показателя из всех предлагаемых проектов.

I_2 – поступление доходов в бюджеты в расчете на одно рабочее место по отношению к лучшему значению из всех предлагаемых проектов:

$$I_2 = \frac{I_2 \left(\frac{\text{ДБ}}{\text{РМ}} \right)}{I_2 \left(\frac{\text{ДБ}}{\text{РМ}} \right)_{\text{лучшее}}}, \quad (7)$$

где ДБ – поступление доходов от предприятия в бюджеты всех уровней; РМ – количество создаваемых рабочих мест в абсолютном измерении;

$\frac{\text{ДБ}}{\text{РМ}}$ лучшее – лучшее значение показателя из всех предлагаемых.

I_3 – уровень инновационности бизнеса (проекта), оценку которого можно производить на основе определения комплексного (интегрального) критерия степени инновационности.

Комплексный (интегральный) критерий степени инновационности развития и функционирования малого предприятия включает экспертную долевую оценку общего критерия степени инновационности по ресурсоемкости и десяти локальных показателей, которые усредняются в соотношении 2/3 к 1/3, имея в виду, что уменьшение ресурсоемкости экономики по значимости должно занимать 65% [209]:

$$I_3 = \text{КСИ}_n = 0,65 \times \text{УИП}_n + 0,35 \times \sum_{i=1}^{i=10} K_i \times \frac{1}{10}. \quad (8)$$

Здесь КСИ_n – комплексный (интегральный) критерий степени инновационности развития и функционирования бизнеса (предприятия); УИП_n – уровень инновационности деятельности бизнеса (предприятия) по ресурсоемкости; K_i – коэффициент, показывающий уровень инновационности предприятия:

$$K_i = \frac{p_i}{p_{i(\text{база})}}, \quad (9)$$

где p_i – значение локального показателя рассматриваемого предприятия, раскрывающего инновационную деятельность бизнеса, $p_{i(\text{база})}$ – лучшее значение показателя по предприятиям или предлагаемым к реализации проектам.

$$\text{УИП}_n = \frac{\text{рп}(T-1)}{\text{рп}(T)} - 1, \quad (10)$$

где $\text{рп}(T-1) = \frac{\text{РП}(T-1)}{\text{ДС}(T-1)}$ – ресурсоемкость на единицу добавленной стоимости в базовом периоде;

$\text{рп}(T) = \frac{\text{РП}(T)}{\text{ДС}(T)}$ – ресурсоемкость на единицу добавленной стоимости в

анализируемом периоде;

РП – ресурсоемкость продукции;

ДС – добавленная стоимость;

T – анализируемый период;

$(T-1)$ – базовый период.

Локальными показателями, используемыми для оценки степени инновационности, являются:

1) объем рыночно-перспективной инновационной продукции по степени новизны (новая продукция) в общем объеме продукции;

2) объем рыночно-перспективной инновационной продукции по степени новизны (усовершенствованная продукция) в общем объеме продукции;

3) подготовка патентных заявок;

4) получение охранных документов по заявкам на изобретения;

5) получение охранных документов по заявкам на открытия;

6) затраты на науку и инновации (всего), в том числе:

6.1) затраты на технологические инновации;

6.2) затраты на продуктовые инновации;

7) внутренние затраты на исследования и разработки;

8) персонал, занятый исследованиями и разработками;

9) уровень коммерциализации исследований и разработок к общему количеству исследований и разработок;

10) доля продукции, реализуемой на мировом рынке.

Представленная методика может использоваться и для ситуации, когда в качестве объекта для сравнения будут выбраны не конкретные инновационно-инвестиционные проекты, а сами предприятия. Однако в этом случае в качестве базы для расчета относительных значений (знаменатели для расчета I_1 и I_2) следует использовать лучшее значение результатов деятельности предприятий из группы предприятий, которые представят свои данные для получения патента к данному заседанию экспертной комиссии по установлению цены патентов.

Например, если данные представят десять предприятий, то в качестве базы для расчета относительного значения (чтобы выйти на шкалу [0:1]) следует использовать данные лучшего из 10 предприятий, подставив соответствующую цифру в знаменатель формул для расчета I_1, I_2 .

Таким образом, предложенная модель установления цены патента весьма удобна и наглядна, позволит одновременно и обеспечить большую справедливость в налогообложении малого бизнеса, и повысить эффективность, целенаправленность его налогового регулирования.

3.3. Модернизация информационно-статистического обеспечения системы целевой дифференцированной поддержки малого бизнеса

В настоящее время как в среде органов управления всех уровней, так и в научной среде нет системной чёткости и однозначности в понимании сущности инноваций, их классификации и оценки уровня инновационности деятельности субъектов социально-экономической жизни.

Тем не менее, мировой научной общественностью к настоящему времени предложен ряд подходов к определению сущности инноваций, их классификации и степени инновационности.

Первым и наиболее известным международным документом, посвященным методологии статистики науки и инноваций, является «руководство Фраскати» [250]. Основное его назначение – измерение расходов и людских ресурсов на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы. Руководство посвящено измерению человеческих и финансовых ресурсов, вовлеченных в исследовательскую и экспериментальную разработку (НИОКР).

НИОКР отражают возможности страны по получению знаний в области науки и техники, являясь в силу этого ключевой областью в вопросах измерений, относящихся к науке и технике. Статистика в области НИОКР сосредоточена на затратных факторах, таких как финансовые и людские ресурсы, а также физической инфраструктуре. Считается, что важным элементом успеха НИОКР является взаимодействие людей и институтов в национальном и международном масштабах.

Показатели, предлагаемые для оценки инновационной активности:

- 1) людские ресурсы, занятые в НИОКР (счет по количеству ПК и эквивалентной полной занятости персонала);
- 2) персонал НИОКР по виду деятельности;
- 3) персонал НИОКР по секторам занятости и виду деятельности;
- 4) исследователи по формальной квалификации и секторам занятости;
- 5) исследователи по отраслям науки и секторам занятости;
- 6) общие расходы на НИОКР;
- 7) общие расходы на НИОКР по секторам деятельности;
- 8) общие расходы на НИОКР по источникам финансирования.

Преимущества данного руководства заключаются в следующем:

- возможность применения к большому числу стран;
- наличие стандартных исторических выписков.

В качестве недостатков можно отметить:

- классификации требуют регулярного обновления (по отраслям науки, источникам финансирования и т.п.);
- используется переменный охват секторов (университеты, правительства, бизнес, неприбыльные организации) в зависимости от национальных систем;
- имеются сложности в понимании некоторых концепций (ЧЗ – частичной занятости, ЭПЗ – эквивалентной полной занятости, ПЗ – полной занятости);
- есть трудности отличия НИОКР от других смежных областей деятельности;
- трудности в оценке времени, занятого в НИОКР (ЭПЗ) и других сферах науки и техники.

В состав руководства входят следующие наиболее важные документы:

- 1) Руководство по изменению и интерпретации данных баланса платежей за технологии – БПТ Руководство (1990).
- 2) Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям – Руководство Осло (1992).
- 3) Использование патентных данных в качестве показателей науки и техники – Патентное руководство (1994).
- 4) Измерение кадровых ресурсов науки и техники – Руководство Канберры (1995).

«Руководство по измерению и интерпретации данных баланса платежей за технологии – БПТ Руководство» [260]. Основное назначение: исследование баланса технологических платежей, торговли высокими технологиями.

Показатели для оценки инновационной активности:

- 1) передача технологий (прав на патенты, патентных лицензий, беспатентных изобретений, ноу-хау);
- 2) передача товарных знаков, соглашения по промышленным образцам;
- 3) оказание инжиниринговых услуг по подготовке производства, проектированию, техническому содействию;
- 4) соглашения по научным исследованиям и разработкам;
- 5) прочие сделки, не имеющие технологического содержания, но предусматривающие оказание маркетинговых, рекламных, финансовых, страховых и иных услуг, связанных с реализацией конкретных соглашений по обмену технологиями.

Преимущества заключается в том, что руководство позволяет оценивать выгоду расходов на научно-технические работы.

Недостатки:

- в основном ограничено экономическим воздействием;
- требует хорошо развитой и прозрачной бухгалтерской системы;
- отражает скорее соотношение, чем причинную обусловленность.

Наиболее важным из выше представленных для анализа инновационной деятельности является Руководство Осло. Сейчас действует третье издание от 2005 г. [258, 200]. Основное назначение – измерение деятельности, ведущей к техническим нововведениям. Оно представляет собой богатейший международный опыт ведущих экспертов, создавших согласованную методологическую базу в области понятийного аппарата инновационного процесса, его измерения и анализа. Позволяет осуществлять инновационное развитие страны, действуя в едином с международным сообществом методологическом пространстве, используя международный опыт и сопоставления, находить узкие места и конкурентные преимущества в инновационной сфере страны.

В данном руководстве рассматривается:

- роль в инновационном процессе взаимосвязей между фирмами и другими организациями;
- подходы к измерению инновационной деятельности в сфере услуг;
- расширение понятия инноваций путем включения организационной и маркетинговой компонент.

Руководство Осло различает четыре типа инноваций: продуктовые, процессные, маркетинговые и организационные. Эта классификация обеспечивает наибольшую возможную преемственность с прежними определениями технологической продуктовой и процессной инновации, использованными во втором издании Руководства Осло. Введение маркетинговых и организационных инноваций расширило диапазон типов инноваций, охватываемых настоящим Руководством, по сравнению тем, что допускали прежние определения.

Продуктовая инновация есть внедрение товара или услуги, являющихся новыми или значительно улучшенными по части их свойств или способов использования. Сюда включаются значительные усовершенствования в технических характеристиках, компонентах и материалах, во встроенном программном обеспечении, в степени дружелюбности

по отношению к пользователю или в других функциональных характеристиках.

Процессная инновация есть внедрение нового или значительно улучшенного способа производства или доставки продукта. Сюда входят значительные изменения в технологии, производственном оборудовании и / или программном обеспечении.

Процессные инновации включают новые или значительно улучшенные методы создания и предоставления услуг. Сюда могут входить значительные изменения в оборудовании и программном обеспечении, используемом фирмами, ориентированными на предоставление услуг, или в процедурах и технологиях доставки услуги потребителю.

Процессные инновации охватывают также новые или значительно улучшенные технические приемы, оборудование и программное обеспечение, используемые во вспомогательных видах деятельности, таких как снабжение, бухгалтерский учет, вычисления, текущий ремонт и профилактика.

Маркетинговая инновация есть внедрение нового метода маркетинга, включая значительные изменения в дизайне или упаковке продукта, его складировании, продвижении на рынок или в назначении продажной цены.

Отличительной чертой маркетинговой инновации по сравнению с другими изменениями в маркетинговой инструментариим является внедрение некоего метода маркетинга, который не использовался данной фирмой ранее.

Организационная инновация есть внедрение нового организационного метода в деловой практике фирмы, в организации рабочих мест или внешних связях.

Отличительной особенностью организационной инновации от прочих организационных изменений на данной фирме является внедрение какого-либо организационного метода (в деловую практику, в организацию рабочих мест или во внешние связи), не использовавшегося фирмой ранее и являющегося результатом реализации стратегических решений руководства.

Руководством Осло рекомендуется собирать сведения о целях и результатах инноваций. Предлагается исследовать три крупных блока: конкуренция, спрос и рынки, производство и доставка, организация рабочих мест (табл. 27). При оценке данных факторов используют цифровую шкалу градаций.

Таблица 27

Факторы, относящиеся к целям и результатам инноваций

Факторы	Продук- товые инновации	Про- цессные инновации	Организа- ционные инновации	Маркетин- говые инновации
Конкуренция, спрос и рынки:	+			
Замещение товаров, теряющих спрос	+			
Расширение ассортимента товаров и услуг				
Разработка продукции, дружественной к окружающей среде	+			
Удержание или увеличение доли рынка	+			
Проникновение новых рынков	+			
Улучшение заметности продуктов или их экспонирования	+			+
Сокращение времени реагирования на запросы потребителей		+	+	
Производство и доставка:				
Повышение качества товаров и услуг	+	+	+	
Повышение гибкости производства или предоставления услуг		+	+	
Повышение потенциала производства или оказания услуг		+	+	
Снижение стоимости единицы труда		+	+	
Сокращение потребления материалов и энергии	+	+	+	
Снижение затрат на проектирование		+	+	
Сокращение времени производства		+	+	
Движение соответствия техническим стандартам	+	+	+	
Снижение операционных затрат при предоставлении услуг		+	+	
Повышение эффективности или скорости снабжения и / или доставки товаров и предоставления услуг		+	+	
Повышение информационно-технологического потенциала		+	+	
Организация рабочих мест:				
Совершенствование коммуникаций и взаимодействия между различными видами деловой активности			+	
Повышение интенсивности обмена знаниями с другими знаниями или передача знаний			+	
Повышение возможностей реагировать на различные запросы клиентов			+	+
Развитие и укрепление связей с потребителями			+	+
Улучшение условий труда		+	+	
Прочие:				
Снижение воздействия на окружающую среду или повышение уровня охраны здоровья и безопасности	+	+	+	
Соответствие обязательным требованиям	+	+	+	

Другими важными показателями влияния инноваций на эффективность предприятия являются количественные показатели эффективности инноваций:

- 1) доля оборота, приходящаяся на новые или существенно улучшенные продукты;
- 2) влияние процессных инноваций на затраты и занятость;
- 3) влияние инноваций на производительность.

Важнейшей мерой инновационной активности на предприятии, в отрасли и в общенациональном масштабе является количественное измерение затрат на инновационную деятельность каждого из её видов.

Наряду с показателями результативности такие измерения рекомендуются использовать для вычисления величины отдачи от инновационной деятельности.

Преимущества руководства:

- регулярные обзоры нововведений проводятся в европейских странах;
- охватывают весь спектр деятельности в этой области.

Недостатки:

- трудно разделить и измерить затраты и расходы;
- концепции пока разработаны недостаточно четко;
- трудно применять в странах, где отсутствуют статистические системы отраслей промышленности и частного предпринимательства.

В 2000 г. Европейский союз предложил свою версию системы индикаторов для оценки состояния инновационной системы (табл. 28). Европейское инновационное табло предназначается для сравнительного анализа и оценки инновационного развития стран Европейского союза.

Таблица 28

Система индикаторов Европейского инновационного табло

Условия и предпосылки
– человеческие ресурсы (5)
– финансовая поддержка (4)
Деятельность фирм
– инвестиции (5)
– взаимодействия и предпринимательство (4)
– производительность (4)
Результаты
– фирмы-инноваторы (3)
– экономические эффекты: занятость, продажи, экспорт (6)

Для сравнения с другими крупными странами используется Глобальное инновационное табло (табл. 29).

Таблица 29

Структура Глобального инновационного табло

Блок	Индикатор
Инновационная деятельность фирм	– число триадных патентов на 1 млн. населения – затраты бизнеса на исследования и разработки, в % ВВП
Человеческие ресурсы	– доля лиц с высшим образованием в области науки и техники, в % – численность работников с высшим образованием, в % от всех занятых – численность занятых в сфере исследований и разработок, в % от общей численности населения – число научных статей (по отношению к населению)
Инфраструктура и способности к восприятию технологий	– затраты на информационно-коммуникационные технологии на душу населения – охват широкополосными коммуникациями на душу населения – государственные расходы на исследования и разработки по отношению к ВВП

Следующий документ – «Использование патентных данных в качестве показателей науки и техники – Патентное руководство» [257].

Основное назначение: анализ патентной деятельности. Юридические права собственности на изобретения присваиваются патентными ведомствами. Патент дает его владельцу на определенный срок исключительные права на использование запатентованного изобретения; одновременно он раскрывает подробности изобретения, создавая тем самым возможности для его широкого использования в интересах всего общества. Патентная статистика часто используется как показатель результативности исследовательской деятельности, но недостатки патентов в качестве показателей исследовательской деятельности хорошо известны: многие инновации не патентуются, а некоторые покрываются сразу многими патентами; многие патенты не имеют технологической или экономической ценности, тогда как ценность других очень высока.

Показатели для оценки инновационной активности:

- 1) анализ патентной деятельности стран (отраслевая специализация стран в области патентования;
- 2) патентные базы данных;
- 3) количество запрошенных и выданных патентов.

Преимущество данного руководства заключается в том, что легко получить информацию о числе запрошенных и выданных патентов.

Недостатки:

- низкий процент запатентованных изобретений;
- число патентов не отражает важности и коммерческой ценности изобретений.

Далее рассмотрим еще один документ – «Измерение кадровых ресурсов науки и техники – Руководство Канберры» [256]. Основное назначение: исследование людских ресурсов в науке и технике; измерение в уровне образования по областям подготовки.

Руководство разработано для помощи в измерениях и анализе интернациональных сравнительных показателей человеческих ресурсов, вовлеченных в научно-технологическую деятельность. Документ содержит согласованные с интернациональными стандартами определения типов человеческих ресурсов, типов покрытия, приемлемых для интернационального сравнения, а также помощь по множеству связанных с классификацией ресурсов проблем. Кроме того в руководстве освещаются методики измерения и структуризации резервов и потоков человеческих ресурсов в области научно-технических изысканий.

Показатели для оценки инновационной активности:

- 1) количество учащихся в высших учебных заведениях;
- 2) людские ресурсы в области науки и технологии (научно-технические кадры);
- 3) научно-технические кадры по формальной квалификации;
- 4) научно-технические кадры по уровню образования;
- 5) научно-технические кадры по специальности;
- 6) научно-технические кадры по секторам занятости;
- 7) научно-технические кадры по видам деятельности Национального научного фонда;
- 8) прочие показатели (возраст, национальное происхождение, уровень безработицы среди научно-технических кадров, размер заработной платы, подготовка и переподготовка и т.д.).

Преимущества:

- основаны на международной классификации;
- статистика собирается регулярно в системе образования.

Недостатки:

- трудности в получении данных об обучении без отрыва от производства и о курсах повышения квалификации;
- трудности в «измерении» соответствия между занятостью людей и их подготовкой.

В российской официальной статистике инновационной деятельности классификация инноваций представлена следующими направлениями:

1) технологические инновации – деятельность организации, связанная с разработкой и внедрением технологически новых продуктов и процессов, а также значительных технологических усовершенствований в продуктах и процессах, технологически новых или значительно усовершенствованных услуг, новых или значительно усовершенствованных способов производства (передачи) услуг;

2) продуктовые инновации – разработка и внедрение в производство технологически новых и значительно технологически усовершенствованных продуктов;

3) процессные инновации – разработка и внедрение технологически новых или технологически значительно усовершенствованных производственных методов, включая методы передачи продуктов;

4) маркетинговые инновации – реализация новых или значительно улучшенных изменений дизайна и упаковки продуктов, использование новых методов продаж и презентации продуктов (услуг), их представления и продвижения на рынки сбыта, формирование новых ценовых стратегий;

5) организационные инновации – реализация нового метода в ведении бизнеса, организации рабочих мест или организации внешних связей.

Системная классификация инноваций, по нашему мнению, должна, как минимум, выделять следующие основания для классификации:

1) классификация по сферам деятельности и отраслям (производственно-экономические инновации, социальные инновации, экологические инновации и далее по их отраслевой деятельности);

2) классификация, характеризующая соответствующую деятельность объекта управления (продуктовые, процессные или технологические, технические инновации) и системы управления (маркетинговые, организационные, менеджерские, кадровые инновации), то есть управленческие в широком смысле инновации;

3) классификация, характеризующая уровень и масштабность инноваций (макроинновации, мезоинновации, микроинновации);

4) классификация по формам собственности в процессе генерации и осуществления инноваций (государственные: общефедеральные и субъектов федерации; муниципальные, частные, смешанные, точнее, совместные инновации), что крайне существенно для обеспечения активизации

стимулирования инновационной деятельности, справедливо-эффективного распределения доходов между субъектами, задействованными в процессах создания, диффузии, тиражирования и осуществления инноваций.

Возможны и иные основания для классификации инноваций.

Для мониторинга инновационной деятельности в статистике инноваций используются следующие формы статистической отчетности:

– форма № 2 – наука: «Сведения о выполнении научных исследований и разработок»;

– форма № 4 – инновация: «Сведения об инновационной деятельности организации»;

– форма № 1 – технология: «Сведения о создании и использовании передовых производственных технологий»;

– форма № 2-МП – инновация «Сведения о технологических инновациях малого предприятия (организации)».

Все формы, за исключением последней, составляются юридическими лицами и их обособленными подразделениями по перечню, установленному органами государственной статистики.

Форма № 2 – наука [13] дает сведения: о персонале, занятом исследованиями и разработками, в частности о его квалификационной, отраслевой и возрастной структуре; о затратах на научные исследования и разработки (общие и выполненные собственными силами), в том числе по видам затрат и по видам работ (фундаментальные и прикладные исследования и разработки, научно-технические услуги и прочие работы или услуги); об источниках финансирования и о распределении затрат по социально-экономическим целям и видам экономической деятельности.

Форма № 4 – инновация [13] представляет собой специализированную анкету, являющуюся базой для исследования инновационных процессов в динамике. Содержит сведения об инновационной активности организации, объеме инновационной продукции (услуг), факторах, препятствующих инновациям. Кроме того, она содержит сведения о затратах на технологические инновации по видам деятельности и источникам финансирования, результатах инновационной деятельности, наличии кооперационных связей, патентовании и других методах защиты изобретений и научно-технических разработок, количестве приобретенных и переданных новых технологий (технических достижений) и программных средств, а также об организационно-управленческих изменениях.

В отчетности организаций представляются сведения об инновационной деятельности, связанной как с технологическими инновациями, так и с изменениями в системе организации и управления предприятием. Предприятия в этом отчете показывают свою деятельность как в сфере разработок, так и в сфере внедрения технологических инноваций.

Форма № 1 – технология [13] дает сведения о создании передовых производственных технологий и их использовании. В разделе, посвященном разработке технологий, приводятся данные о наименовании технологий, их назначении, степени новизны. В ней указывается число патентов на изобретения, полезные модели и промышленные образцы, а также патентная чистота. Раздел, посвященный использованию технологий, содержит сведения о количестве применяемых технологий по годам внедрения и о числе используемых в них патентов в разрезе основных групп передовых производственных технологий.

Таким образом, определённая научно-методическая и практическая база для мониторинга и анализа инновационных процессов в мире и в России имеется. Однако указанные общемировые подходы для оценки состояния и тенденций развития инновационных процессов основаны на весьма объёмных специальных обследованиях. В то же время для эффективного управления инновационными процессами необходим системный и одновременно компактный спектр критериев измерения уровней инновационности. Кроме того, статистические показатели, используемые в официальной отчетности, не оценивают конечную социальную, экономическую и экологическую результативность и эффективность инновационной деятельности обследуемых объектов. Такие показатели, как доля затрат на НИР в ВВП, численность персонала занятых исследованиями и разработками, количество полученных патентов и т.д. относятся всё-таки к косвенным показателям, характеризующим отдельные аспекты инновационной деятельности. Наконец, необходимы единые, сквозные критерии оценки степени инновационности для всех уровней, которые далее должны быть дополнены специфическими критериями для каждого из уровней и отраслей (видов деятельности).

Представим в этой связи системную модель оценки результатов и эффективности инновационной деятельности (рис. 11).



Рис. 9. Система критериев и оценки инновационности общественного развития. ИИОР – индекс инновационности общественного развития; ИИСР – индекс инновационности социального развития; ИИИЭР – индекс инновационности, интенсификации экономического развития; ИИЭР – индекс инновационности экологического развития

Степень инновационности, интенсификации экономического развития на общегосударственном уровне предлагается оценивать следующим образом:

$$\text{ИИИЭР}(T) = \left(\frac{p(T-1)}{p(T)} - 1 \right) \times 100\% , \quad (11)$$

где ИИИЭР(T) – степень инновационности, интенсификации экономического развития на общегосударственном уровне;

$p(T-1) = \frac{P(T-1)}{\text{ВВП}(T-1)}$ – ресурсоемкость валового внутреннего продукта в базовом периоде (потребление ресурсов на единицу ВВП);

$p(T) = \frac{P(T)}{\text{ВВП}(T)}$ – ресурсоемкость валового внутреннего продукта в анализируемом периоде.

$$P = \text{MP} + \text{ИР} + \text{ТР}, \quad (12)$$

где MP – объем потребления материальных ресурсов; ИР – объем потребления инвестиционных ресурсов; ТР – объем затрат на использование трудовых ресурсов.

$$\text{ИИИЭР}(T)_{\text{рег}} = \left(\frac{p_p(T-1)}{p_p(T)} - 1 \right) \times 100\%, \quad (13)$$

где $\text{ИИИЭР}(T)_{\text{рег}}$ – степень инновационности, интенсификации экономического развития в масштабе региона (добавление индексов p / рег означает соответствие региональному уровню);

$p_p(T-1) = \frac{P_p(T-1)}{\text{ВРП}(T-1)}$ – ресурсоемкость валового регионального продукта в базовом периоде;

$p_p(T) = \frac{P_p(T)}{\text{ВРП}(T)}$ – ресурсоемкость валового регионального продукта в анализируемом периоде.

Степень инновационности деятельности предприятия, с нашей точки зрения, следует оценивать посредством нескольких показателей:

$$\text{ИИИЭР}(T)_{\text{пр}} = \left(\frac{p_n(T-1)}{p_n(T)} - 1 \right) \times 100\%, \quad (14)$$

где $\text{ИИИЭР}(T)_{\text{пр}}$ – степень инновационности, интенсификации экономического развития предприятия (добавление индексов п / пр означает соответствие уровню предприятия);

$p_n(T-1) = \frac{P_n(T-1)}{\text{ДС}(T-1)}$ – ресурсоемкость на единицу добавленной стоимости в базовом периоде;

$p_n(T) = \frac{P_n(T)}{\text{ДС}(T)}$ – ресурсоемкость на единицу добавленной стоимости в анализируемом периоде.

Предложенные методические основы оценки степени инновационности являются «инвариантными» независимо от вида экономических агентов и могут быть использованы и для экспертизы степеней инновационности деятельности любых предприятий, в том числе и малых предприятий, являющихся претендентами на предоставление государственно-региональной или муниципальной поддержки.

Из представленных выражений следует, что при равенстве уровней ресурсоемкости в базовом и анализируемом периодах уровень инновационности будет равным нулю. При увеличении ресурсоемкости в анализируемом периоде, уровень инновационности будет иметь отрицательное значение по сравнению с базовым. Соответственно, уменьшение ресурсоемкости в анализируемом периоде по сравнению с базовым покажет наличие уровня инновационности. Шкала измерения уровня инновационности экономики подобрана в процентах по аналогии со шкалой измерения уровней рентабельности.

Представленный подход может быть использован и для оценки перспективного инновационного потенциала на всех уровнях. В данном случае следует прогнозировать влияние подготовленных инновационных проектов на изменение числителя и знаменателя в представленных формулах расчетов. Таким образом, для оценки инновационного потенциала, по сути, необходимо оценивать (прогнозировать) будущий прирост уровня инновационности. Методический инструментарий для расчетов при этом может использоваться в таком же виде, как и для оценки уровней инновационности в ретроспективе.

Для оценки степени инновационности социального и экологического развития следует использовать аналогичную по структуре модель, где при этом в знаменателе при расчётах должен быть представлен не ВВП, а индекс качества жизни (ИКЖ) и индекс качества окружающей среды (ИКОС).

$$P_c(T) = \left(\frac{P_c(T-1)}{P_c(T)} - 1 \right) \times 100\%, \quad (15)$$

соответственно,

$$P_c(T) = \frac{PCS(T)}{ИКЖ(T)}, \quad P_c(T-1) = \frac{PCS(T-1)}{ИКЖ(T-1)}, \quad (16)$$

где $PCS(T)$, $PCS(T-1)$ – общие объёмы выделяемых ресурсов в социальное развитие.

$$\text{ИИЭР}(T) = \left(\frac{\text{РЭ}(T-1)}{\text{РЭ}(T)} - 1 \right) \times 100\%, \quad (17)$$

$$\text{РЭ}(T) = \frac{\text{РЭС}(T)}{\text{ИКОС}(T)}, \quad \text{РЭ}(T-1) = \frac{\text{РЭС}(T-1)}{\text{ИКОС}(T-1)}, \quad (18)$$

где $\text{РЭС}(T)$, $\text{РЭС}(T-1)$ – общие объёмы выделяемых ресурсов в экологическое развитие.

И наконец, для оценки степени инновационности развития страны в целом (инновационности общественного развития) следует предложить «макроиндекс инновационности развития страны» (МИРС):

$$\text{МИРС}(T) = \frac{\text{РГР}(T-1)}{\text{РГР}(T)} \times 100\%, \quad (19)$$

$$\text{РГР}(T) = \frac{\text{РГПС}(T)}{\text{ИГР}(T)}, \quad \text{РГР}(T-1) = \frac{\text{РГПС}(T-1)}{\text{ИГР}(T-1)}, \quad (20)$$

Здесь в числителе – «ресурсоёмкость развития экономики, социальной сферы и экологической сферы», в знаменателе – «Индекс гармоничного развития».

В то же время, кроме расчётов уровней инновационного развития на базе динамики ресурсоёмкости экономики, социального и экономического развития, следует ввести соответствующие интегральные индексы, в которые должен дополнительно включаться ряд локальных показателей инновационности по каждому направлению.

$$1\text{ИИИЭР} = 0,65\text{ИИИЭР} + 0,35 \sum_{i=1}^n \frac{K_i}{K_i(N)}, \quad (21)$$

где K_i и $K_i(N)$ – фактическое и наилучшее значение локальных показателей инновационности экономики.

$$1\text{ИИИСП} = 0,65\text{ИИИСП} + 0,35 \sum_{i=1}^n \frac{K_i}{K_i(N)}, \quad (22)$$

где K_i и $K_i(N)$ – фактическое и наилучшее значение локальных показателей социальных инноваций

$$1\text{ИИИЭР} = 0,65\text{ИИИЭР} + 0,35 \sum_{i=1}^n \frac{K_i}{K_i(N)}, \quad (23)$$

где K_i и $K_i(N)$ – фактическое и наилучшее значение локальных показателей экологических инноваций.

Минимальный (необходимый и достаточный) спектр показателей для оценки уровня инновационности в производственно-экономической сфере можно представить в следующем виде:

1. Общий критерий степени инновационности.
2. Спектр локальных показателей:
 - 2.1) объём рыночно-перспективной инновационной продукции по степени новизны (новая) в общем объёме продукции;
 - 2.2) объём рыночно-перспективной инновационной продукции по степени новизны (усовершенствованная) в общем объёме продукции;
 - 2.3) подготовка патентных заявок;
 - 2.4) получение охранных документов по заявкам и изобретениям;
 - 2.5) получение охранных документов по заявкам на открытия;
 - 2.6) затраты на науку и инновации (всего);
 - 2.6.1) затраты на технологические инновации;
 - 2.6.2) затраты на продуктовые инновации;
 - 2.7) внутренние затраты на исследования и разработки;
 - 2.8) персонал, занятый исследованиями и разработками;
 - 2.9) уровень коммерциализации исследований и разработок к общему количеству исследований и разработок;
 - 2.10) доля продукции, реализуемой на мировом рынке;
 - 2.11) прирост качества производимой продукции.

Представленные методические положения следует использовать как в целях комплексного анализа, так и в целях повышения качества стратегического планирования и мотивации инновационной деятельности.

Внедрение представленных положений по оценке уровня инновационности, конечно, требует корректировки статистической базы по научной и инновационной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В Российской Федерации должно обеспечиваться дальнейшее реформирование налоговой системы, направленное на повышение её социально-экономической и экологической эффективности. Помимо прямого фискального эффекта (увеличения собираемости налогов при наименьших затратах на налоговое администрирование), эффективность налоговой системы может и должна проявляться посредством более результативной реализации иных функций налогообложения: *контрольной* – с точки зрения полноты учёта всех налогоплательщиков, своевременности и полноты уплаты налогов, сборов и иных платежей, отсутствия теневого оборота; *регулирующей* – посредством соответствия применяемого налогового механизма стратегическим и тактическим целям Правительства РФ, региональных и муниципальных органов власти; *инновационно-инвестиционной*, означающей наличие в налоговой системе действенных инструментов поддержки и стимулирования масштабных и долговременных инвестиционных вложений, создания, приобретения и производственного освоения новой техники, технологий, венчурного бизнеса, инновационных технологий; *социальной* – с позиции обеспечения установленных допустимых предельных пропорций уровня расслоения в обществе, поддержки посредством налоговых инструментов социально значимых для общества видов деятельности, наличия социально-финансовых прямых или косвенных (через систему налоговых льгот и преференций) вложений и т.д.; *экологической*, предполагающей наличие налоговых механизмов, стимулирующих природосберегающую, экологически приоритетную деятельность государства и бизнеса.

Эффективность налоговой системы может рассматриваться и с позиции управленческого подхода, когда должны модернизироваться структура и организация функционирования налоговых органов страны, состав налогов и сборов, механизм формирования налогового обязательства, налоговое законодательство (адаптированное к действующей системе финансовой и бухгалтерской отчетности, органично сочетающееся с иными нормами права (иным законодательством), применяемые формы и методы налогового контроля, инструменты и механизмы налогового регулирования.

Эффективная налоговая система должна быть результативна и для государства, и для общества, и для налогоплательщика, то есть она должна

быть эффективно-справедливой, содержать элементы нейтрализации эксплуатационного воздействия государства по отношению к налогоплательщикам, фискальных органов на налогоплательщиков, а также одних категорий (групп) налогоплательщиков по отношению к другим. Формирование эффективно-справедливой налоговой системы может основываться на устранении конфликтных ситуаций и согласовании интересов участников посредством реализации следующих мер:

- научно обоснованного распределения социальной ответственности между государством, бизнесом и домохозяйствами, подкреплённого налоговым и финансово-распределительным механизмом;

- оптимизации расходов на налоговое администрирование, финансирование фискальных органов;

- повышения эффективности расходования бюджетных средств, основным источником которых являются налоговые поступления и платежи, обеспечения их прозрачности, общественной подконтрольности;

- дифференциации налогообложения, основанного на системе научно обоснованных критериев, учитывающих природно-климатические, экономические и иные особенности бизнеса на данном этапе экономического развития страны и общества, а также особенности социально-политического и экономического положения страны;

- социально справедливого распределения налоговой нагрузки между: а) общественным сектором и предпринимательским; б) разными видами и подвидами предпринимательской деятельности; в) рентодоходными, промышленными, обслуживающими и социально значимыми секторами; г) юридическими и физическими лицами.

Таким образом, можно ввести следующее определение эффективно-справедливой налоговой системы: *эффективно-справедливая налоговая система* – это такая налоговая система, которая обеспечивает согласованность разнонаправленных интересов участников экономических отношений (государства, общества, граждан, бизнеса), стимулирует рост социально ориентированной и экологически устойчивой экономики в стратегически приоритетных направлениях при определенных пропорциях воздействия основных функций налоговой системы.

Наличие в настоящее время несправедливых взаимоотношений между субъектами экономических взаимоотношений приводит к необходимости введения понятия *налоговая эксплуатация*, то есть чрезмерная налоговая нагрузка государства в отношении той или иной категории налогопла-

тельщиков, которая должна устраняться посредством формирования эффективно-справедливой налоговой системы.

Оценка системы налогообложения малого бизнеса в России с позиции состава альтернативных моделей его налогообложения, механизмов формирования налоговых обязательств и уровня налоговой нагрузки на субъекты малого предпринимательства, применяющих те или иные специальные налоговые режимы, а также общественной результативности данного бизнеса вследствие существенного налогового льготирования в течение длительного периода времени (с 1998 г.) позволяет сделать вывод, что пока она не является ни эффективной, ни справедливой.

Так, доля налоговых поступлений в доходах бюджетов всех уровней крайне мала (в доходах консолидированного бюджета РФ составляет около 1,7% поступлений от УСН и 0,7% от ЕНВД; консолидированного бюджета субъектов РФ от УСН – 3,27%, ЕНВД – 1,36%; в доходах муниципальных образований Томской области в среднем около 7%). Существенно не меняется среднесписочная численность работников, изменение размера средней начисленной заработной платы незначительно, инвестиции в основной капитал незначительны в масштабах страны. При этом проявляются элементы несправедливости с позиции реальной налоговой нагрузки в разрезе групп и подгрупп предпринимательской деятельности, малых предприятий, микропредприятий и индивидуальных предпринимателей, а также между производственной и обслуживающей сферами, инновационными предприятиями и прочими.

Поэтому, хотя Правительством РФ и осуществляется реформирование налогообложения малого бизнеса, требуется дальнейшая модернизация существующих специальных налоговых режимов.

Предлагаются следующие базовые положения к механизму налогового регулирования субъектов малого бизнеса:

- в рамках специальных налоговых режимов для малого бизнеса должна быть предусмотрена система налоговых стимулов к внедрению инноваций, созданию новых инновационных продуктов и технологий, организации общественно значимых видов бизнеса;

- система налогообложения малого бизнеса должна стимулировать его рост, обеспечивать повышение его деловой активности, способствовать постепенному переходу с упрощенного на стандартный налоговый режим;

- должны быть предусмотрены различные налоговые ставки для бизнеса, оперирующего в посреднических отраслях и сферах производства;

- система налогообложения должна быть смоделирована таким образом, чтобы максимально сократить издержки администрирования;

– налоговый режим должен учитывать дифференциацию размера прибыли в различных сегментах бизнеса;

– должна быть установлена жесткая система критериев, дающих право на применение данного налогового режима только тем предприятиям, для которых такая льгота необходима;

– система налогообложения малого бизнеса не должна оказывать дестимулирующего воздействия на другие социально важные процессы (например сокращение рабочих мест);

– должен быть предусмотрен механизм корректировки согласованной и реальной прибыли бизнеса;

– система упрощенного налогообложения малого бизнеса должна быть основана на балансе интересов государства и налогоплательщика.

Таким образом, налоговое регулирование посредством различных налоговых инструментов, в том числе налоговых льгот, должно носить заданный целенаправленный характер, быть согласованным со стратегическими целями и задачами развития страны, территорий, муниципалитетов.

Повышение эффективности требует не только система льготирования малого бизнеса, но и вся система налоговых льгот. Автором предлагается ввести в Налоговый кодекс РФ понятие «срок окупаемости льготы», под которым следует понимать период, в течение которого общественно полезный эффект от предоставления налоговой льготы компенсирует бюджетные потери, связанные с введением данной льготы, и формировать зависимости «общественная значимость – льготная ставка налога»; «льготная ставка налога – срок окупаемости льготы».

Кроме того, автором разработан алгоритм обоснования целесообразности предоставления целенаправленных налоговых льгот, основанный на установлении зависимости между направлением регулирующего воздействия налоговой политики страны (региона), системой налоговых льгот и показателями оценки их результативности. Алгоритм включает следующие этапы:

1) анализ и оценка действующей системы налоговых льгот;

2) определение приоритетных направлений развития страны (региона, муниципального образования) и уточнение направлений регулирующего воздействия с использованием инструментов налоговой политики (экологическое, социальное, ресурсосберегающее, перераспределительное, компенсационное и т.п.);

3) оценка соответствия имеющейся структуры налоговых льгот требуемым направлениям регулирующего воздействия;

4) корректировка инструментов налоговой политики, в том числе системы налоговых льгот;

5) выявление видов и подвидов экономической деятельности, требующих льготирования исходя из критериев: стратегические приоритеты развития страны; социальная значимость; экологическая значимость; возможность обеспечения должного заданного воздействия (регулирующего, ресурсосберегающего, экологического и прочего); учет специфики видов и подвидов экономической деятельности; повышение справедливости и экономической эффективности системы налогообложения;

6) выбор субъекта воздействия (юридические или физические лица, иностранные организации) и объекта воздействия (имущество, природный ресурс), прибыль, оборот, фонд оплаты труда и т.д.);

7) выбор сферы воздействия: внутреннее налогообложение или налогообложение экспортно-импортных операций;

8) выбор вида льготирования (инструмента налоговой политики) и формы предоставления налоговых льгот (установление специального налогового режима; введение необлагаемого минимума, предоставление налоговых каникул, налоговые изъятия, налоговые скидки и т.д.);

9) установление интервала допустимых границ налоговой нагрузки вследствие налогового льготирования между субъектами воздействия, а также видами и подвидами экономической деятельности;

10) оценка и установление допустимого уровня бюджетных расходов;

11) обоснование приоритетных сфер (видов деятельности) и вывод зависимости «общественная значимость – льготная ставка налога»;

12) разработка целевых показателей оценки результативности предоставляемых льгот по каждому направлению регулирующего воздействия;

13) оценка сроков окупаемости льготы в зависимости от размера льготной ставки (по двум зависимостям);

14) установление целевых значений эффективности предоставления налоговых льгот;

15) конкретизация целевых показателей оценки результативности предоставляемых льгот и разработка условий их предоставления;

16) разработка или дополнение форм отчетности (статистической, налоговой) для оценки результативности и эффективности предоставления налоговых льгот;

17) мониторинг налоговых льгот.

Согласно логике автора, при оценке эффективности налоговых льгот предлагается использовать следующий методический подход к оценке

их эффективности: «направление регулирующего воздействия» – «показатели оценки данного регулирующего воздействия» – «оценка размера недополученных бюджетных средств (за минусом средств прямого недофинансирования вследствие предоставления налоговой льготы)» – «оценка приростов эффектов и эффективностей предоставленных льгот». Конкретные показатели эффекта и эффективности будут зависеть от направления регулирующего воздействия (социальное, инвестиционно-стимулирующее, ресурсосберегающее, экологическое и т.д.), поэтому и показатели не могут быть идентичными для каждого инструмента налогового льготирования. Автором предложены показатели оценки эффекта от налогового льготирования малого бизнеса.

Анализ предлагаемых учеными подходов к реформированию системы налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации выявил хорошо прослеживающуюся единую позицию о необходимости особого стимулирования малого инновационного бизнеса в РФ.

Автором предлагается реализовать механизм налогового стимулирования малого бизнеса, дающего существенный для общества социально-экономический эффект, и малого инновационного бизнеса посредством установления эффективно-справедливого дифференцированного размера патентной платы.

Новая глава Налогового кодекса РФ «Патентная система налогообложения» вступила в силу с первого января 2013 г. и должна была «исправить» недостатки ЕНВД при установлении цены патента, в том числе быть более привязанной к реальным экономическим показателям бизнеса, месту его осуществления и иным социальным, природно-климатическим особенностям ведения бизнеса. Многие субъекты РФ ввели патентную систему налогообложения на своей территории, однако установление цены патента, как правило, основывалось на экспертно-аналитическом подходе. Так, анализ законодательства субъектов РФ по СФО показал, что во многих регионах были учтены критерии численности работающих, площадь сдаваемых помещений, дач, земельных участков, площади объектов розничной торговли и организации общественного питания, использовалось право индексации потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода.

Однако большинство регионов использовали преимущественно экспертно-аналитический подход при введении на своей территории патентной системы.

Автором сформулированы принципы установления цены патентной платы и методика установления цен патентов.

Предложены следующие принципы: цена патента должна одновременно обеспечивать реализацию фискальной, регулирующей и стимулирующей функций налоговой системы вообще и данного налога в частности; она должна быть взаимовыгодной как для налогоплательщика, так и для общества, государства и муниципалитетов; цена патента должна быть дифференцирована в зависимости от общественной значимости данного вида бизнеса, быть производной от приоритетов развития малого бизнеса в целом и в данном регионе и муниципалитете в частности; цена патента должна быть такой, чтобы налогоплательщику было выгодно использовать данную модель налогообложения, а не традиционную общую модель или упрощенную модель налогообложения. При этом максимальная налоговая нагрузка при патентной модели должна быть, как правило, не выше 10% к выручке; цена патента должна стимулировать инновационную деятельность малых предприятий и должна быть, таким образом, обратно пропорциональной уровню инновационности бизнеса предприятия в ретроспективе (в прошлом) и уровню инновационности предлагаемых бизнес-проектов в будущем.

Методика установления цен патентов (потенциально возможного к получению годового дохода) основывается на установлении зависимости масштабов деятельности и общественно-экономической значимости бизнеса или конкретного инновационно-инвестиционного проекта. Механизм установления цен патентов и подходы к определению уровня инновационности бизнеса и его общественной значимости представлены в монографии.

Для оценки уровня инновационности деятельности субъектов (страны, региона, отдельного предприятия или проекта), мониторинга и анализа инновационных процессов имеется определённая научно-методическая и практическая база в мире (Руководство Фраскати, Руководство Осло, Патентное руководство, Руководство Канберры, Руководство по измерению и интерпретации данных баланса платежей за Технологии) и в России (форма № 1 – технология, форма № 2 – наука, форма № 4 – инновация, форма № 2-МП – инновация). Однако указанные подходы для оценки состояния и тенденций развития инновационных процессов основаны на весьма объёмных специальных обследованиях. В то же время для эффективного управления инновационными процессами необходим системный и одновременно компактный спектр критериев измере-

ния уровней инновационности. Кроме того, статистические показатели, используемые в официальной отчетности, не оценивают конечную социальную, экономическую и экологическую результативность и эффективность инновационной деятельности обследуемых объектов. Наконец необходимы единые, сквозные критерии оценки степени инновационности для всех уровней, которые далее должны быть дополнены специфическими критериями для каждого из уровней и отраслей (видов деятельности).

Автором предлагается системная модель оценки результатов и эффективности инноваций, включающая: индекс инновационности общественного развития; индекс инновационности социального развития; индекс инновационности, интенсификации экономического развития; индекс инновационности экологического развития.

Предлагаются подходы к определению степени инновационности, интенсификации экономического развития на общегосударственном уровне, на уровне региона и на уровне отдельного предприятия.

ЛИТЕРАТУРА

1. Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] : принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г. : (с изм. от 30 дек. 2008 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2008. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

2. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс] : (ред. от 25 дек. 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 1 [Электронный ресурс] от 30 нояб. 1994 г. №51-ФЗ : (ред. от 11 фев. 2013 г., с изм. от 1 марта 2013 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

4. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс] от 26 янв. 1996 г. № 14-ФЗ : (ред. от 14 июня 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 1 [Электронный ресурс] от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ : (ред. от 4 марта 2013 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

6. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть 2 [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации. от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ : (с изм. и доп., вступ. в силу 1 янв. 2013 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

7. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 6 дек. 2011 г. № 402-ФЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

8. О внесении изменений в главы 26.2 и 26.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ : (ред. от 25 июня 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

9. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ : (ред. от 3 дек. 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

10. О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 24 июля 2002 г. № 104-ФЗ : (ред. от 25 июня 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

11. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ : (ред. от 25 дек. 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

12. Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за численностью, оплатой труда работников и наукой [Электронный ресурс] : приказ Росстата от 19 авг. 2011 г. № 367 : (ред. от 6 сент. 2012 г.) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

13. Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за деятельностью в сфере дошкольного образования, научной и инновационной деятельностью, занятостью населения [Электронный ресурс] : приказ Росстата от 6 сент. 2012 г. № 481 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

14. О системе налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности на территории муниципального образования «Город Томск» : закон Томской области от 9 окт. 2007 г. № 654 : (ред. от 30 окт. 2012 г. № 533) // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

15. О патентной системе налогообложения [Электронный ресурс] : закон Томской области от 9 нояб. 2012 г. № 199-ОЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2013. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

16. О патентной системе налогообложения на территории Республики Алтай [Электронный ресурс] : закон Республики Алтай от 16 нояб. 2012 г. № 58-РЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Республика Алтай. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

17. О порядке принятия решения об установлении налоговых льгот или их отмене в республике Алтай [Электронный ресурс] : закон Республики Алтай от 29 июня 2006 г. № 47-РЗ // Управление Федеральной налоговой службы по Республике. Алтай. Электрон. дан. Горно-Алтайск, 2006. URL: <http://www.r04.nalog.ru/html/common/r04/znallg.rtf> (дата обращения: 15.04.2013).

18. О внесении изменений в Закон Республики Бурятия «О некоторых вопросах налогового регулирования в Республике Бурятия, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» [Электронный ресурс] : закон Республики Бурятия от 8 окт. 2012 г. № 2974-IV // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Республика Бурятия. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

19. О применении патентной системы налогообложения на территории Республики Тыва [Электронный ресурс] : закон Республики Тыва от 27 нояб. 2012 г. № 1635 ВХ-1 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Республика Тыва. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

20. О патентной системе налогообложения и о признании утратившими силу отдельных законодательных актов Республики Хакасия о налогах [Электронный ресурс] : закон Республики Хакасия от 5 окт. 2012 г. № 90-ЗРХ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Республика Хакасия. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

21. О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Алтайского края [Электронный ресурс] : закон Алтайского края 30 окт. 2012 г. № 78-ЗС // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Алтайский край. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

22. О патентной системе налогообложения в Красноярском крае [Электронный ресурс] : закон Красноярского края от 27 нояб. 2012 г. № 3-756 //

КонсультантПлюс : справ. правовая система. Красноярский край. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

23. Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемым отдельным категориям налогоплательщиков [Электронный ресурс] : закон Красноярского края от 27 июня 2006 г. № 19-4941 // Нормативные правовые акты. Красноярский край. Электрон. дан. Красноярск, 2006. URL: <http://www.zakon.krskstate.ru/docs/0/doc/249> (дата обращения: 15.04.2013).

24. О применении индивидуальными предпринимателями патентной системы налогообложения на территории Иркутской области [Электронный ресурс] : закон Иркутской области от 29 нояб. 2012 г. № 124-ОЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Иркутская область. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

25. О введении патентной системы налогообложения и о признании утратившими силу некоторых законодательных актов Кемеровской области [Электронный ресурс] : закон Кемеровской области от 2 нояб. 2012 г. № 101-ОЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Кемеровская область. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

26. О внесении изменений в Закон Новосибирской области «О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области» [Электронный ресурс] : закон Новосибирской области от 29 нояб. 2012 г. № 277-ОЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Новосибирская область. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

27. О патентной системе налогообложения [Электронный ресурс] : закон Омской области от 29 нояб. 2012 г. № 1488-ОЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Омская область. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

28. О патентной системе налогообложения в Забайкальском крае [Электронный ресурс] : закон Забайкальского края от 1 нояб. 2012 г. № 735-ЗЗК // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Забайкальский край. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

29. Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных законами города Москвы [Электронный ресурс] : постановление Правительства Москвы от 26 дек. 2011 г. № 632-ПП // Правительство Москвы. Электрон. дан. М., 2011. URL: https://www.mos.ru/documents/?id_4=127712 (дата обращения: 15.04.2013).

30. Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот [Электронный ресурс] : постановление Правительства Ульяновской обл. от 28 июня 2007 г. № 220 // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Ульяновская область. Электрон. дан. М., 2007. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

31. О порядке оценки бюджетной и социальной эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот [Электронный ресурс] : постановление Правительства Ставропольского края от 21 мая 2008 г. № 77-п // Министерство экономического развития Ставропольского края. Электрон. дан. Ставрополь, 2008. URL: <http://stavinvest.ru/docs/3%2077-p.doc> (дата обращения: 15.04.2013).

32. Об утверждении Порядка оценки эффективности налоговых льгот [Электронный ресурс] : постановление Правительства Хабаровского края от 4 сент. 2012 г. № 312-пр // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Хабаровский край. Электрон. дан. М., 2012. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та.

33. Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к представлению) налоговых льгот [Электронный ресурс] : постановление Администрации Новгородской области от 5 марта 2010 г. № 93 // Юристы за гражданское общество : неком. партнерство. Электрон. дан. М., 2010. URL: http://lawcs.ru/maps/docs/02_federal_postanov193.doc (дата обращения: 15.04.2013).

34. Об утверждении Порядка и Методики оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : постановление Администрации г. Кемерово от 29 марта 2012 г. № 319 // Кемерово : официальный сайт Администрации города Электрон. дан. Кемерово, 2012. URL: www.kemerovo.ru/archive/file/0006/2012/03/319.doc (дата обращения: 15.04.2013).

35. Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : постановление Администрации г. Иркутска от 3 авг. 2009 г. № 031-06-2612 // Право : справ.-правовая система. Электрон. дан. М., 2009. URL: http://docs.pravo.ru/document/view/13487145/?&line_id=6 (дата обращения: 15.04.2013).

36. Об утверждении порядка оценки эффективности предоставляемых налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : постановление Администрации г. Саяногорска от 24 окт. 2007 г. № 1769 // Респуб-

лика Хакасия. Электрон. дан. [Абакан], 2007. URL: http://khakassia.news-city.info/docs/sistemsr/dok_jealui.htm (дата обращения: 15.04.2013).

37. Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот на территории Муромского района [Электронный ресурс] : постановление Администрации Муромского района Владимирской области от 30 нояб. 2011 г. № 147 // Сайт Региональное законодательство. [Б. м.], 2011. URL: www.regionz.ru/ (дата обращения: 15.04.2013).

38. Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области и Методики оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов и налоговой политики Новосибирской области от 20 сент. 2012 г. № 52-НПА // Новосибирская область : официальный сайт Губернатора и правительства. Электрон. дан. Новосибирск, 2012. URL: <http://www.nso.ru/Pages/default.aspx> (дата обращения: 15.04.2013).

39. Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : постановление Администрации муниципального образования «Быковское сельское поселение» Юринского муниципального района от 26 июня 2012 г. №23 // Республика Марий Эл : официальный интернет портал. Электрон. дан. Йошкар-Ола, 2012. URL: <http://portal.mari.ru/jurino/DocLib5/090203072012.doc> (дата обращения: 15.04.2013).

40. Об утверждении Порядка оценки экономической, бюджетной и социальной эффективности предоставления налоговых льгот [Электронный ресурс] : постановление Барнаульской Гор. Думы от 21 апр. 2006 г. № 338 // Право : справ.-правовая система. Электрон. дан. М., 2006. URL: <http://docs.pravo.ru/document/view/4749014/> (дата обращения: 15.04.2013).

41. Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : распоряжение Администрации г. Улан-Удэ от 29 янв. 2010 г. № 93-р // Улан-Удэ.РФ : официальный сайт органов местного самоуправления. Электрон. дан. Улан-Удэ, 2010. URL: <http://www.uland-eg.ru/today/finans/nalogLgota.doc> (дата обращения: 15.04.2013).

42. Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : постановление мэра г. Читы от 16 янв. 2007 г. № 5 : (ред. от 16 июля 2010 г. №116) // Администрация

городского округа «город Чита». Электрон. дан. URL: http://www.admin.chita.ru/files/ot_16.01.2007_№_5.doc (дата обращения: 15.04.2013).

43. О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам [Электронный ресурс] : решение Омского гор. совета от 14 нояб. 2007 г. № 65 : (ред. от 18 июня 2008 г. № 157, от 22 апр. 2009 г. № 242) // Омск.РФ : официальный портал администрации города Омска. Электрон. дан. Омск, 2009. URL: http://admomsk.ru/c/document_library/get_file?p_l_id=22322 (дата обращения: 15.04.2013).

44. О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф, сетевая. Электрон. дан. М., 1998. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та. (Утратил силу)

45. Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства [Электронный ресурс] : федер. закон Рос. Федерации от 29 дек. 1995 г. № 222-ФЗ // КонсультантПлюс : справ. правовая система. Версия Проф, сетевая. Электрон. дан. М., 1995. Доступ из локальной сети Науч. б-ки Том. гос. ун-та. (Утратил силу)

46. Арипов М.Г. Совершенствование системы пенсионного страхования как фактор снижения уровня теневой экономики // Российское предпринимательство. 2012. № 10. С. 171–176.

47. Артемьев Н.В. Налоговые инновации и судьба малого бизнеса // Экономика образования. 2013. № 1. С. 111–118.

48. Багдасарян Л.Ю. Современные принципы налогового регулирования экономики // Terra Economicus. 2012. Т. 10, № 3-3. С. 47–49.

49. Баженов А.А., Савельев И.И. Особенности стимулирования и налогообложения инновационной деятельности организаций в России: история и современность // Налоги и налогообложение. 2012. № 9–10. С. 55–65.

50. Баландина А.С. Анализ теоретических аспектов налоговых льгот и налоговых преференций // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2011. № 4. С. 105–110.

51. Барашева Т.И. Налоговое регулирование субъектов малого и среднего предпринимательства // Север и рынок: формирование экономического порядка. 2011. Т. 1, № 27. С. 146–150.

52. Берлин Ю.И., Невзорова Т.В. Пофакторный анализ динамики суммы налоговых поступлений от малого бизнеса по упрощенной системе налогообложения // Альманах современной науки и образования. 2008. № 3. С. 22–30.

53. Бодров О.Г. Трудовой оппортунизм как результат ограничения экономической свободы // Вестник экономики, права и социологии. 2007. № 1. С. 6–11.
54. Борисов А.М. «Налоговая система», «система налогообложения» или «система налогов и сборов»? // Налоги и налогообложение. 2010. № 3. С. 66–75.
55. Бушуева Л.И. Современная статистическая отчетность об инновациях и возможности ее совершенствования // Вопросы статистики. 2007. № 11. С. 43–46.
56. Валовой внутренний продукт в текущих ценах // Федеральная служба государственной статистики. Электрон. дан. М., 2013. URL: http://www.gks.ru/wps/portal/OSI_NS# (дата обращения: 20.02.2013).
57. Варакса Н.Н. Трансформация систем налогообложения малого бизнеса в развитых странах // Управленческий учет. 2005. № 1. С. 10–12.
58. Васильев С.В. Правовые средства стимулирования инновационной деятельности : автореф. дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14. М., 2009. 27 с.
59. Веретенникова О.Б., Шеина Е.Г. Совершенствование мер финансовой поддержки малых и средних инновационных предприятий // Управление. 2012. № 3–4. С. 14–17.
60. Веретенникова О.Б., Шеина Е.Г. Сущность и классификация инноваций и инновационной деятельности // Известия Уральского государственного экономического университета. 2011. Т. 37, № 5. С. 148–154.
61. Власенкова Е.А. Роль налогообложения в развитии субъектов малого и среднего предпринимательства: проблемы и перспективы [Электронный ресурс] // Налоговый вестник. 2009. № 2. Электрон. версия печат. публ. Доступ из справ. правовой системы «КонсультантПлюс».
62. Водопьянова В.А. Проблемы применения специальных налоговых режимов в Российской Федерации // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2010. № 5. С. 109–114.
63. Волков Д.Б. Виды налоговых стимулов // Финансы. 2011. № 3. С. 65–67.
64. Волков Д.Б. К вопросу о принципах налогового стимулирования // Налоги и налогообложение. 2012. № 1. С. 58–63.
65. Волков Д.Б. Проблемы налогообложения организаций в сфере высоких технологий // Налоги и налогообложение. 2009. № 12. С. 74–77.
66. Воробей Е.К. Актуальные вопросы применения упрощенной системы налогообложения субъектами малого бизнеса в 2012 г // Налоги и финансовое право. 2012. № 3. С. 233–236.

67. Гафаров Ш.Х. Методология оценки экономической свободы предприятий // Вестник экономики, права и социологии. 2008. № 4. С. 10–16.
68. Горбунова В.В. О порядке пересчета стоимости патентов // Налоговая политика и практика. 2012. № 12. С. 36–37.
69. Горовцова М.А. О патентной системе налогообложения: дискуссионные вопросы и возможные пути их разрешения // Вестник Томского государственного университета. 2012. № 363. С. 127–130.
70. Горский И.В., Медведева О.В., Лебединская Т.Г. Проблемы патентного налогообложения // Финансы. 2007. № 10. С. 29–32.
71. Горский И. Сколько функций у налога? // Налоговый вестник. 2002. № 3. С. 161–163.
72. Гребенникова К.В., Кириленко В.С. Совершенствование системы налогообложения для бизнеса, работающего в области высоких технологий // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2010. № 3. С. 10.
73. Гретченко А.И., Манахов С.В. Направления повышения эффективности налогообложения предприятий и организаций малого и среднего бизнеса // Экономика. Налоги. Право. 2007. № 1. С. 27–41.
74. Грибкова Н.Б. Опыт налогового регулирования в зарубежных странах и возможности его использования в России // Налоговая политика и практика. 2005. № 7. С. 16–23.
75. Гринкевич А.М. «Новая» патентная система налогообложения: причины и последствия введения // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2013. № 1. С. 89–95.
76. Гринкевич А.М. Теоретические подходы к формированию эффективно-справедливой налоговой системы // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2012. № 4. С. 131–137.
77. Гринкевич Л.С., Дорошенко А.С. Налогообложение малого бизнеса в Российской Федерации // Финансы и кредит. 2009. № 41. С. 34–39.
78. Гринкевич Л.С., Жалонкина И.Ю. Повышение результативности налогового администрирования на основе модернизации механизмов взыскания налоговой задолженности и способов обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов. Томск : НТЛ, 2012. 260 с.
79. Гринкевич Л.С., Князева М.В. Системный подход к формированию социально-эффективной системы налогообложения некоммерческих организаций в Российской Федерации // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2011. № 2. С. 142–148.
80. Громов В.В. Проблемы налогообложения интеллектуальной собственности малого бизнеса // Налоговая политика и практика. 2010. № 11-1. С. 17–22.

81. Грошева И.А. Проблемы развития малого и среднего бизнеса в России // Академический вестник. 2010. № 5. С. 15–19.
82. Гусев А. Фискальные альтернативы в налогообложении малого бизнеса // Проблемы теории и практики управления. 2006. № 3. С. 86–92.
83. Дадашев А.З. Совершенствование налоговой политики при переходе к инновационному типу экономического развития // Финансы. 2009. № 6. С. 36–40.
84. Данилькевич М.А. Малый бизнес: критерии и налоговые льготы // Финансовый журнал. 2010. № 4. С. 123–134.
85. Данилькевич М.А. Налог на предполагаемый доход в мировой практике налогообложения // Финансовый журн. 2010. № 1. С. 43–52.
86. Данилькевич М.А. Налогообложение малого бизнеса на основе потенциального дохода : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. М., 2011. 28 с.
87. Дмитрик Е.Г. Формирование эффективной финансовой поддержки малого предпринимательства на основе совершенствования системы налогообложения : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. Орел, 2005. 24 с.
88. Долгих И.Н. Патентная система как метод налогового регулирования малого бизнеса // Вестник науки Сибири. 2013. № 1. С. 230–235.
89. Дорофеева Н.А. О реализации основных экономических принципов налогообложения в Российской Федерации // Финансовая жизнь. 2011. № 2. С. 12–15.
90. Дорошенко А.С. Модернизация налогообложения малого инновационного бизнеса в Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. Томск, 2010. 23 с.
91. Дорошенко А.С., Гринкевич А.М. Формирование особого режима налогообложения для инновационного малого бизнеса // Инновации в экономике : материалы V Всерос. науч.-инновац. форума студентов, аспирантов и молодых учёных (22–23 апреля 2010 г.), г. Томск. Томск, 2010. С. 161–166.
92. Дорошина О.П. Оценка налоговых правонарушений в результате применения упрощенной системы налогообложения // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2012. № 36. С. 64–67.
93. Дымченко В.И. Правовое значение налоговых льгот // Журнал российского права. 1998. № 4–5. С. 161–163.
94. Дьячкина Л.А. Анализ практики налогообложения малого бизнеса в России и за рубежом // Все для бухгалтера. 2007. № 4. С. 42–52.
95. Егорова Н.Е. Модели и методы экспресс-анализа при выборе схем налогообложения в малом бизнесе // Экономика и математические методы. 2008. Т. 44, № 2. С. 42–57.

96. Ендовицкий Д.А. Бухгалтерский и налоговый учет на малом предприятии : учеб. пособие для студентов вузов. М. : Кнорус, 2008. 255 с.
97. Еремина В.А. Проблемы развития малого бизнеса в системе антикризисных мер // Вестник Поволжского государственного университета сервиса. Сер. Экономика. 2009. № 6. С. 44–52.
98. Ершова М.Я. Математическое моделирование налоговых режимов малого бизнеса и его практическое применение // Вестник Новосибирского государственного университета. Сер. Социально-экономические науки. 2011. Т. 11, № 3. С. 37–49.
99. Желтоносов В.М., Щерблякина Ю.С. Регулирование налоговых режимов малого предпринимательства // Все для бухгалтера. 2007. № 3. С. 34–38.
100. Жидкова Е.Ю. Построение эффективной системы налогообложения на основе снижения налоговой нагрузки на российских налогоплательщиков // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. 2009. № 1. С. 134–137.
101. Зарипова Н.Д. Налоговое регулирование деятельности малого предпринимательства в России // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 25. С. 45–56.
102. Зыкова А.А. Развитие патентной системы налогообложения // Академический вестник. 2011. № 4. С. 240–246.
103. Иванова Н.И. Формирование и эволюция национальных инновационных систем. М. : ИМЭМО РАН, 2001. 155 с.
104. Ильченко В.В., Соболева О.А. Развитие налогообложения субъектов малого бизнеса в рамках специальных налоговых режимов // Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2012. № 1. С. 98–104.
105. Иманшапиева М.М. Формирование рациональной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства на современном этапе : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. Махачкала, 2011. 27 с.
106. Ингман Н.И., Конищев Е.В. Налогообложение малого бизнеса как инструмент повышения его конкурентоспособности // Современная конкуренция. 2008. № 4. С. 63–69.
107. Информация об итогах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ эффективности и целесообразности предоставления налоговых и иных льгот и преимуществ за счет бюджета муниципального образования «Город Томск» в 2010 году» [Электронный ресурс] // Уроки, справочники, рефераты. Электрон. дан. [Б. м.], 2012. URL: <http://do2.gendocs.ru/docs/index-398805.html> (дата обращения: 16.04.2013).

108. Калаков Р.Н. К вопросу об эффективности налоговых льгот: анализ современной практики // Современные направления теоретических и прикладных исследований, 2012 : сб. науч. тр. SWorld : материалы Междунар. науч.-практ. конф., 20–31 марта 2012 г. Одесса, 2012. Вып. 1, № 1. С. 34–43.
109. Калаков Р.Н. Налогообложение инноваций: современное состояние и перспективы // NB: Финансовое право и управление. 2012. № 1. С. 21–82.
110. Калаков Р.Н. О налоговых льготах и преференциях // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 26. С. 52–62.
111. Калинина О.В. Оценка эффективности Российской налоговой системы // Финансы и кредит. 2011. № 11. С. 10–14.
112. Калита Е.В. Из истории патентного налога // Финансы. 2010. № 5. С. 75–78.
113. Калита Е.В. Патентная система налогообложения в Российской Федерации : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. Казань, 2010. 19 с.
114. Калита Е.В. Упрощённая система налогообложения: опыт регионов // Налоговая политика и практика. 2010. № 4. С. 36–40.
115. Канина Т.И. Применение специального режима налогообложения в виде ЕНВД предприятиями гостиничного бизнеса // Сервис в России и за рубежом. 2012. Т. 35, № 8. С. 37–42.
116. Каримов А.Б. Какие должны быть налоги во время кризиса с точки зрения предпринимательства // В мире научных открытий. 2010. № 4–7. С. 48–50.
117. Катков К.А. Зарубежный опыт налогообложения игорного бизнеса // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2008. № 4. С. 92–94.
118. Качалин Д.С. Анализ Российских моделей дробления (реорганизации) бизнеса, обеспечивающих соответствие его масштабов специальным режимам налогообложения // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2011. № 5. С. 52–63.
119. Кашин В.А. О «Налоговой благотворительности», или почему Россия теряет налоговые доходы // Налоговая политика и практика. 2009. № 10. С. 12–17.
120. Кизимов А.С. Международный опыт и Российская практика налогового стимулирования инновационной деятельности // Финансы. 2008. № 7. С. 33–38.
121. Киргизова Е.В. Понятие «экономическая свобода» в контексте социально-экономических прав граждан РФ // Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение. Вопросы теории и практики. 2010. № 1. С. 74–77.

122. Козлова Е.И., Кутафин О.Е. Конституционное право России [Электронный ресурс]. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юристь, 2001. Электрон. версия печат. публ. URL: <http://www.bibliotekar.ru/konstitucionnoe-pravo-4/index.htm> (дата обращения: 15.04.2013).
123. Колоколенков Д.С. Экономическая свобода в России: особенности правового обеспечения // Вестник Московского университета МВД России. 2010. № 5. С. 149–152.
124. Колоколенков Д.С. Экономическая свобода в России: теоретико-правовой аспект // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2009. № 10. С. 253–258.
125. Кондратенко Н.Г. Специальный режим налогообложения предприятий малого бизнеса в условиях экономического кризиса // Экономика промышленности. 2010. Т. 52, № 4. С. 39–43.
126. Копаев Д.В. Особенности упрощенной системы налогообложения // Все для бухгалтера. 2009. № 2. С. 31–37.
127. Коростелкина И.А. Комплексный подход к определению налоговых стимулов повышения инвестиционно-инновационной активности экономических субъектов // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 26. С. 20–29.
128. Коростелкина И.А. Налоговые индикаторы макро- и микроуровня // Финансы и кредит. 2010. № 46. С. 43–49.
129. Космачева Н.М. Становление инфраструктуры малого и среднего бизнеса в регионе // Вестник Ленинградского государственного университета. – 2011. Т. 6, № 3. С. 36–54.
130. Косолапов А.И. Новая глава налогового кодекса – о патенте // Налоговая политика и практика. 2012. № 8. С. 40–45.
131. Кузин А.В. Влияние налогообложения на развитие малого бизнеса в муниципальных образованиях России // Путеводитель предпринимателя. 2012. № 16. С. 140–154.
132. Кузнецов А.П. Налоговая политика РФ как инструмент стимулирования инновационной деятельности: ключевые проблемы малого бизнеса // ФЭС: Финансы. Экономика. Стратегия. 2012. № 5. С. 58–60.
133. Кузнецова И.А., Гостева С.Ю., Грачева Г.А. Методология и практика статистического измерения инновационной деятельности в экономике России: современные тенденции // Вопросы статистики. 2007. № 11. С. 43–46.

134. Кузнецова О.С. Налоговые источники местных бюджетов: реальность и перспективы развития налогообложения малого и среднего бизнеса // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2012. № 28. С. 29–36.
135. Кулаченко Г.М. О внедрении программного бюджета // Финансы. 2013. № 2. С. 16–20.
136. Лайченкова Н.Н. Налоговые стимулы: разделяй и властвуй // Налоговая политика и практика. 2009. № 10. С. 58–61.
137. Лебедев А.Б. Экономическая свобода: критерии оценки и российская динамика // Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5, Экономика. 2008. № 1. С. 43–53.
138. Любушин Н.П., Ивасюк Р.Я. Анализ систем налогообложения, применяемых предприятиями малого бизнеса // Экономический анализ: теория и практика. 2010. № 2. С. 2–12.
139. Ляпин Д.В. Основы формирования политики налогообложения малого бизнеса в Украине // Налоги и финансовое право. 2011. № 5. С. 178–182.
140. Ляпина Т.М. Зарубежный опыт налогообложения малого бизнеса // Академический вестник. 2011. № 2. С. 174–177.
141. Малинина Т.А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика. М. : Ин-т Гайдара, 2010. 212 с.
142. Малис Н.И., Горский И.В. Налоговая политика России: перспективы роста доходов бюджета // Финансовый журнал. 2010. № 2. С. 19–28.
143. Малис Н.И. Налоговый аспект государственной поддержки малого бизнеса // Вопросы статистики. 2008. № 2. С. 31–48.
144. Малое и среднее предпринимательство в России, 2009 : стат. сб. М. : Росстат, 2009. 151 с.
145. Малое и среднее предпринимательство в России, 2010 : стат. сб. М. : Росстат, 2010. 172 с.
146. Малое и среднее предпринимательство в России, 2012 [Электронный ресурс] : стат. сб. М. : Росстат, 2012. Электрон. версия печат. публ. URL: <http://www.gks.ru> (дата обращения: 15.04.2013).
147. Манюков Л.Е. Упрощенная система налогообложения как один из стимулирующих элементов малого бизнеса // Человек: преступление и наказание. 2009. № 4. С. 131–132.
148. Мармылев А.Н. Анализ социально-экономической эффективности государственной поддержки малого бизнеса в России и за рубежом // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 16. С. 54–59.
149. Матинов А.С. Применение специальных налоговых режимов субъектами малого бизнеса в системе налогообложения зарубежных стран // Финансовое право. 2005. № 4. С. 27–30.

150. Матинов А.С. Специальные налоговые режимы : дис. ... канд. юрид. наук : 12.00.14. М., 2005. 199 с.
151. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение. М : Инфра-М, 2002. 360 с.
152. Министерство финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] : официальный сайт. Электрон. дан. М., 2007-2012. URL: <http://www.minfin.ru/> (дата обращения: 20.12.2012).
153. Митрофанова И.А., Волкова Ю.И. Налоговые льготы как форма государственной поддержки малых инновационных предприятий // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2011. № 48. С. 39–45.
154. Морозко Н.И. Адаптивные инструменты налогового планирования в управлении малыми организациями // Налоги и налогообложение. 2012. № 1. С. 45–50.
155. Морозова Н.Г. Совершенствование специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса // Вестн. ун-та (Гос. ун-т упр.). 2012. Т. 3, № 3. С. 191–195.
156. Мусаева Х.М., Иманшапиева М.М. Налоговый механизм стимулирования развития субъектов малого предпринимательства: практика применения и пути его совершенствования (по материалам республики Дагестан) // Региональная экономика: теория и практика. 2012. № 31. С. 21–29.
157. Мусаева Х.М., Иманшапиева М.М. Системы налогообложения субъектов малого бизнеса: опыт индустриальных стран и возможности его использования в условиях Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2011. № 8. С. 19–26.
158. Налоги в развитых странах / И.Г. Русакова [и др.] ; под ред. И.А. Русаковой. М. : Финансы и статистика, 2005. 288 с.
159. Налоги и налоговое право : учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалина. М. : Аналитика-Пресс, 1998. 475 с.
160. Налоги и налоговое право : учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалина. М. : ИНФРА-М, 1997. 500 с.
161. Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. 5-е изд. СПб. : Питер, 2006. 496 с. (Сер. «Учебник для вузов»).
162. Налоги и налогообложение : учебник / под ред. И.А. Майбурова. – 4-е изд., перераб. и доп. М. : Юнити-Дана, 2010. 559 с. (Сер. «Золотой фонд российских учебников»).
163. Налоговая политика. Теория и практика : учебник / под ред. И.А. Майбурова. М. : Юнити-Дана, 2010. 519 с. (Сер. «Magister»).
164. Налоговое стимулирование инновационных процессов / отв. ред. Н.И. Иванова. М. : ИМЭМО РАН, 2009. 160 с.

165. Насырова В.И. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового регулирования малого предпринимательства // Финансы и кредит. 2012. № 13. С. 54–62.
166. Насырова В.И. Теоретические и практические аспекты специальных налоговых режимов Российской Федерации // Финансы и кредит. 2010. № 4. С. 22–30.
167. Невзорова Т.В. Совершенствование налогообложения малого бизнеса : автореф. дис. ... кандидата экономических наук : 08.00.10. М., 2009. 28 с.
168. Нестеренко А.С. Организационно-методическое обеспечение эффективного налогового контроля в России : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Саратов, 2011. 19 с.
169. Никитина И.А. Коррупция и свобода экономической деятельности предпринимательства // Вестник Омского университета. Право. 2011. № 2. С. 157–160.
170. Никитина И.А. Коррупция и свобода экономической деятельности предпринимательства // Вестник Томского государственного университета. Право. 2011. № 1. С. 65–74.
171. Николаев И., Шульга И. Экономика льгот. Статья 2 // Общество и экономика. 2003. №10. С. 123–124.
172. Новокшонова Л.В., Леонова Н.Г. Оценка уровня инновационного развития региона: зарубежный опыт и российская практика // Вопросы статистики. 2010. № 10. С. 47–53.
173. Носолева Л.В. Существующее налогообложение как одна из проблем развития малого и среднего бизнеса // В мире научных открытий. 2009. № 3-2. С. 75–80.
174. Ныров А.Х. Актуальные проблемы развития малого предпринимательства в современных условиях // Известия Кабардино-Балкарского научного центра РАН. 2009. № 52. С. 70–76.
175. Ныров А.Х. Налогообложение предприятий малого бизнеса в России и зарубежных странах // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. 2009. № 4. С. 198–203.
176. Оломская Е.В. Совершенствование системы налогообложения субъектов малого бизнеса в целях повышения эффективности финансово-экономической деятельности // Вестник Самарского государственного университета путей сообщения. 2009. Т. 2, № 5. С. 63а–68.
177. Основы налогового права : учеб.-метод. пособие / под ред. Г. Пепелева. М. : Инвест-фонд, 1995. 294 с.
178. Павлова Л.П., Пинская М.Р. Налоги и воспроизводство: сущность и значение. М. : Инфа-М, 2001. Ч. 2. 321 с.

179. Пансков В.Г. Взаимоотношения государства и налогоплательщиков // *Финансы*. 2011. № 12. С. 31–35.
180. Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение в Российской Федерации* : учеб. для вузов. 7-е изд., доп. и перераб. М. : МЦФЭР, 2006. 592 с.
181. Пансков В.Г. Налоговые льготы и преференции: проблемы, пути решения // *Налоги и финансовое право*. 2012. № 3. С. 147–154.
182. Пансков В.Г. Налоговые льготы: целесообразность и эффективность // *Налоги: теория и практика*. 2012. № 10. С. 34–36.
183. Пансков В.Г., Пономарева Н.В. Налоговые субсидии: содержание, цели внедрения и эффективность использования // *Финансы и кредит*. 2012. № 14. С. 13–20.
184. Пансков В.Г. Налоговый контроль: проблемы решаются, вопросы остаются // *Финансы и кредит*. 2012. № 3. С. 8–14.
185. Пансков В.Г. О налоговом стимулировании инвестиционной деятельности // *Финансы*. 2009. № 2. С. 37–42.
186. Пансков В.Г. О налоговом стимулировании модернизации российской экономики // *Налоги и налогообложение*. 2010. № 12. С. 11–18.
187. Пелькова С.В., Ванькова Н.Н. Специальные налоговые режимы: важные изменения 2012 г. и перспективы развития // *Академический вестник*. 2011. № 4. С. 233–239.
188. Перов А.В., Толкушкин А.В. *Налоги и налогообложение* : учеб. пособ. 2-е изд., перераб. и доп. М. : Юрайт-Издат, 2003. 635 с.
189. Перов А.В. *Налоги и международные соглашения России*. М. : Юрист, 2000. 364 с.
190. Пинская М.Р., Мельникова Н.П. Возможности налоговой политики государства по стимулированию инновационного развития экономики // *Финансы и кредит*. 2010. № 43. С. 48–52.
191. Пинская М.Р. Институциональный анализ справедливого характера налоговых отношений // *Российский экономический интернет-журнал*. 2010. № 1. С. 276–287.
192. Пинская М.Р. Инструменты гармонизации налоговых отношений в федеративном государстве // *Федерализм*. 2010. № 2. С. 101–112.
193. Пинская М.Р. *Налоговое регулирование развития особых экономических зон* : монография. М. : Фин. акад. при Правительстве РФ, 2008. 175 с.
194. Пинская М.Р. Совершенствование взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков // *Налоговая политика и практика*. 2012. № 12. С. 30–33.
195. Подковыров В.Е. Утверждаем стоимость патента в регионе // *Налоговая политика и практика*. 2012. № 11. С. 26–28.

196. Подшивалова М.В. Инструменты налогового регулирования малого инновационного бизнеса // *Финансы и кредит*. 2009. № 45. С. 44–50.
197. Полушкин А. Развитие патентного налогообложения на основе баланса интересов государства и налогоплательщиков // *РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция*. 2012. № 1. С. 495–499.
198. Просвирина И.И., Султанов Ф.В. Поддержка малого бизнеса в России (на примере налогообложения услуг розничной торговли) / *Вестник Южно-Уральского государственного университета. Сер. Экономика и менеджмент*. 2012. № 30. С. 96–99.
199. Рахматуллина О.В. Особенности применения упрощенной системы налогообложения в Российской Федерации // *Актуальные проблемы российского права*. 2011. № 3. С. 40–49.
200. Руководство Осло. Рекомендации по сбору и анализу данных по инновациям. 3-е изд. М.: ЦИСН, 2006. 192 с.
201. Рюмина Ю.А. Прогнозирование и планирование в налогообложении : учеб.-метод. пособие для студентов. Томск, 2007. 80 с.
202. Саакян Р.А., Кузьмина Н.А., Тоболева Е.А. Налоговые льготы – только востребованные и эффективные // *Налоговая политика и практика*. 2012. № 9. С. 22–25.
203. Савин В.А. Рейтинг экономической свободы стран мира в 2004 году // *Российский внешнеэкономический вестник*. 2005. № 4. С. 10–11.
204. Савина О.Н. Оценка эффективности налоговых льгот в условиях действующего Российского налогового законодательства и направления её совершенствования // *Налоги и налогообложение*. 2012. № 9/10. С. 15–29.
205. Садков В.Г., Гринкевич Л.С., Кононов В.В. Концептуальные подходы к созданию модели эффективной налоговой системы // *Финансы*. 1998. № 12. С. 20–22.
206. Садков В.Г., Машегов П.Н. Национальная инновационная система и ее региональная компонента // *Региональная экономика: теория и практика*. 2008. № 23. С. 2–8.
207. Садков В.Г., Гринкевич Л.С., Леонова О.В. О глобальных ценностях общепланетарной цивилизации, формах эксплуатации субъектов экономических отношений и необходимости обеспечения нравственности властей всех уровней [Электронный ресурс] // *Управление общественными и экономическими системами. Электрон. журн*. 2011. № 1. URL: <http://umc.gu-unprk.ru> (дата обращения: 15.04.2013).
208. Садков В.Г., Машегов П.Н. Об объективной необходимости введения парадигмы «эго-экономика» в общей структуре экономической теории и ее содержание [Электронный ресурс] // *Управление общественными и экономическими системами. Электрон. журн*. 2009. № 1. URL:

http://umc.gu-unpk.ru/umc/arhiv/2009/1/sadkov_aronov_mashegov.pdf (дата обращения: 15.04.2013).

209. Садков В.Г., Дорошенков А.С., Гринкевич А.М. Обоснование цен патентов в модели налогообложения малого бизнеса с учетом его общественной значимости и инновационности // Финансы и кредит. 2013. № 15. С. 25–29

210. Садков В.Г., Машегов П.Н., Богма Н.Е. Проблемы и перспективы формирования целостной национально-региональной инновационной системы России и ее роль в антикризисной программе правительства // Научное, экспертно-аналитическое и информационное обеспечение национального стратегического проектирования, инновационного и технологического развития России : сб. науч. тр. М., 2009. Ч. 1. С. 476–481.

211. Садков В.Г., Богма Н.Е. Управление инновационной деятельностью в регионах и совершенствование его информационно-статистического обеспечения [Электронный ресурс] // Управление общественными и экономическими системами. Электрон. журн. 2010. № 2. URL: <http://umc.gu-unpk.ru> (дата обращения: 15.04.2013).

212. Сазонова Т.Ю. Формирование институциональной среды и ее воздействие на развитие предпринимательства в Российской Федерации // Вестник Новгородского государственного университета. 2012. № 4. С. 39–44.

213. Сапунова Н.С. Организационно-законодательные формы совершенствования налогообложения инновационной предпринимательской деятельности // Известия Кабардино-Балкарского научного центра РАН. 2010. № 5-1. С. 110–115.

214. Середа Г.Б. Налог как экономико-правовая категория // Налоги и налогообложение. 2012. № 5. С. 38–45.

215. Середа Г.Б. Экономические принципы налогообложения // Налоги и налогообложение. 2012. № 7. С. 70–75.

216. Смирнов Е.Е. Очередные коррективы в налоговое законодательство России // Аудитор. 2011. № 11. С. 8–13.

217. Современный финансово-кредитный словарь [Электронный ресурс] / под общ. ред. М.Г. Лапусты, П.С. Никольского. 2-е изд. М. : ИНФРА-М, 2009. Электрон. версия печат. публ. URL: <http://www.rubricon.com> (дата обращения: 07.11.2012).

218. Солодкая Т.И. Моделирование влияния налогообложения на финансовые результаты бизнеса // Вестник Академии экономической безопасности МВД России. 2009. № 7. С. 28–31.

219. Спириденков Н.Ю. Совершенствование взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков // Налоговая политика и практика. 2012. № 12. С. 23–27.
220. Стратегии комплексного развития регионов России и повышение эффективности регионального менеджмента / В.Г. Садков [и др.]. М. : Прогресс ИД, 2008. 364 с.
221. Стрыгина О.В. Государственная поддержка инновационного бизнеса в Сибири через совершенствование его налогообложения // Интерэкспо Гео-Сибирь. 2012. Т. 1, № 3. С. 54–57.
222. Суворова Г.А. Мы продолжим популяризацию патентной системы налогообложения // Налоговая политика и практика. 2013. № 3. С. 30–32.
223. Суховеев М.Е., Селиверстова Т.П. Практика введения патентной системы налогообложения в субъектах Российской Федерации // ФЭН-наука. 2012. Т. 1, № 11. С. 15–17.
224. Тарловская М.А. Упрощенная система налогообложения // Горячая линия бухгалтера. 2010. № 3. С. 73–93.
225. Тютюрюков Н.Н., Тернопольская Г.Б., Тютюрюков В.Н. Налоговые льготы и преференции: цель одна, а механизм – разный // Налоговая политика и практика. – 2009. № 10. С. 18–23.
226. Управление Федеральной налоговой службы по Томской области [Электронный ресурс]. Электрон. дан. Томск, 2006–2012. URL: <http://www.r70.nalog.ru/> (дата обращения: 12.03.2013).
227. Фадеев Д.Е., Сбежнев А.А. Малый бизнес ждет перемен с осторожностью // Налоговая политика и практика. 2010. № 8. С. 21–29.
228. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. Электрон. дан. М., 2005–2013. URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 04.03.2013).
229. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. Электрон. дан. М., 1999–2009. URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения: 06.03.2013).
230. Филишпова Н.А., Создаева О.Ю. Оценка зарубежного опыта налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса и возможности его применения в отечественной практике // Налоги и финансовое право. 2012. № 10. С. 161–167.
231. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / под общ. ред. А.Г. Грязновой. М. : Финансы и статистика, 2004. 1168 с.
232. Ханафеев А.Ф. Моделирование специальных налоговых режимов // Экономические науки. 2007. № 37. С. 373–376.
233. Ханафеев А.Ф. Налоговое администрирование малого бизнеса в регионе // Региональная экономика: теория и практика. 2009. № 42. С. 60–66.

234. Ханенко М.Е., Иванова И.А. Упрощенная система налогообложения в предприятиях малого бизнеса // Вестник ОрелГИЭТ. 2009. № 1-1. С. 19–24.
235. The Heritage Foundation : рейтинг экономической свободы стран мира 2012 года [Электронный ресурс] // Центр гуманитарных технологий: гуманитарные технологии и развитие человека : экспертно-аналит. портал. Электрон. дан. URL: <http://gtmarket.ru/news/state/2012/01/13/3839> (дата обращения: 15.04.2013).
236. Церенкова К.Н. Налоговая составляющая инновационной деятельности // Налоги и налогообложение. 2008. № 5. С. 43–48.
237. Черник Д.Г., Шмелёв Ю.Д. Налоговое стимулирование инновационной деятельности и развитие малого и среднего бизнеса // Финансы. 2012. № 9. С. 30–33.
238. Чернова М.В. Методические подходы к оценке налоговой нагрузки // Экономический анализ: теория и практика. 2009. № 27. С. 29–33.
239. Чхутиашвили Л.В. Особенности налогообложения при упрощенной системе для субъектов малого и среднего предпринимательства Российской Федерации // Международный бухгалтерский учет. 2010. № 14. С. 41–54.
240. Чхутиашвили Л.В. Упрощенная система налогообложения как поддержка малого бизнеса // Налоги и налогообложение. 2010. № 9. С. 5–18.
241. Шаталов С.Д. О мерах налогового стимулирования приоритетных направлений социально-экономического развития России // Финансы. 2008. № 8. С. 3–7.
242. Шеина Е.Г. Финансово-кредитный механизм поддержки малых и средних инновационных предприятий : автореф. дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10. Екатеринбург, 2012. 23 с.
243. Шестаков Р.Б. Налогообложение малого и среднего бизнеса на посткризисном этапе экономического развития // Экономические науки. 2009. № 59. С. 110–113.
244. Шкробела Е.В. Налогообложение малого бизнеса в России, проблемы и перспективы решения. М. : ИЭПП, 2008. 429 с.
245. Шмакова М.Н. Налоговые преференции как инструмент стимулирования инновационной деятельности предприятий : автореф. дис. ... канд. экон. наук. Новосибирск, 2011. 27 с.
246. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение : учебник. М. : ИНФРА-М, 2001. 514 с.
247. Balestrino A., Balestrino A., Galmarini U. On the Redistributive Properties of Presumptive Taxation [Electronic resource] / Universita di Pisa, Diparti-

mento di Scienze Economiche ; Catholic University of the Sacred Heart of Milan, Institute of Economy and Finance // Social Science Research Network. Electronic data. [S. 1.], 2005. 22 p. (CESifo Working Paper Series ; №.1381). URL: <http://ssrn.com/abstract=648601> (access date: 17.04.2013).

248. Designing a Tax System for Micro and Small Business [Electronic resource] : guide for practitioners / World Bank Group. Electronic data. Washington, 2007. 410 p. URL: https://www.wbginvestmentclimate.org/uploads/Designing_Tax_Systems.pdf (access date: 17.04.2013).

249. Diamond P.A., Mirrlees J.A. Optimal Taxation and The Le Chatelier Principle [Electronic resource] / Massachusetts Institute of Technology, Department of Economics and University of Cambridge, Faculty of Economics and Politics. Electronic data. 2002. 13 p. (MIT Department of Economics Working Paper ; № 02-30). URL: <http://ssrn.com/abstract=331300> (access date: 17.04.2013).

250. Frascati Manual: Proposed Standard Practice for Surveys of Research and Experimental Development [Electronic resource] / OECD. 6th ed. Electronic data. Paris, 2002. 256 p. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/frascati-manual-2002_9789264199040-en (access date: 17.04.2013).

251. Freedman J., Crawford C. Small Business Taxation [Electronic resource]. Electronic data. Oxford, 2011. 73 p. (University of Oxford. Legal research paper series ; № 25). URL: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1804333## (access date: 17.04.2013).

252. Gerard M. Combining Dutch Presumptive Capital Income Tax and US Qualified Intermediaries to Set Forth a New System of International Savings Taxation [Electronic resource]. Electronic data. [S. 1.], 2004. 25 p. (CESifo working paper ; № 1340). URL: <http://ssrn.com/abstract=632201> (access date: 17.04.2013).

253. Jantscher M.C. Presumptive Income Taxation: Administrative, Efficiency, and Equity Aspects [Electronic resource]. Electronic data. [S. 1.], 1987. 21 p. (IMF Working Paper ; №. 87/54). URL: <http://ssrn.com/abstract=884840> (access date: 17.04.2013).

254. King D. Fiscal Tiers: the Economics of Multilevel Government. London : Alien & Unwin, 1984. 326 p.

255. Logue K.D., Vettori G.G. Narrowing the Tax Gap Through Presumptive [Taxation Electronic resource] / University of Michigan Law School. Electronic data. [S. 1.], 2010. 67 p. (Empirical Legal Studies Center Working Paper ; № 10-007). URL: <http://ssrn.com/abstract=1567240> (access date: 17.04.2013).

256. The Measurement of Human Resources Devoted to S&T - Canberra Manual [Electronic resource] / OECD ; Eurostat. Electronic data. Luxembourg, 1995. 111 p. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/measurement-of-scientific-and-technological-activities_9789264065581-en (access date: 17.04.2013).

257. The Measurement of Scientific and Technological Activities Using Patent Data as Science and Technology Indicators [Electronic resource] : patent manual / OECD. Electronic data. [S. l.], 1994. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/the-measurement-of-scientific-and-technological-activities-using-patent-data-as-science-and-technology-indicators_9789264065574-en (access date: 17.04.2013).

258. Oslo Manual: Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation [Electronic resource] / OECD ; Eurostat. 3rd ed. Electronic data. [S. l.], 2005. 162 p. URL: http://www.oecd-ilibrary.org/science-and-technology/oslo-manual_9789264013100-en (access date: 17.04.2013).

259. Pashev K.V. Tax Compliance of Small Business in Transition Economies: Lessons from Bulgaria [Electronic resource] : international studies program / Georgia State University. Electronic data. [S. l.], 2005. 50 p. (GSU Working Paper ; № 05-10). URL: <http://ssrn.com/abstract=717041> (access date: 17.04.2013).

260. Proposed Standard Method of Compiling and Interpreting Technology Balance of Payments Data [Electronic resource] : TBP manual / OECD. Electronic data. Paris, 1990. 82 p. URL: http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/science-and-technology/proposed-standard-method-of-compiling-and-interpreting-technology-balance-of-payments-data_9789264065567-en (access date: 17.04.2013).

261. Sadka E., Tanzi V. A tax on gross assets of enterprises as a form of presumptive taxation [Electronic resource] / Tel Aviv University ; International Monetary Fund. [S. l.], 1992. (IMF Working Paper ; № 92/16). URL: <http://ssrn.com/abstract=884616> (access date: 17.04.2013).

262. Small business tax review [Electronic resource] // HM Treasury. Electronic data. London, 2011. URL: http://hm-treasury.gov.uk/ots_smallbusinessreview.htm (access date: 17.04.2013).

263. Small businesses, job creation and growth: facts, obstacles and best practices Taxation of small and medium enterprises [Electronic resource] : background paper for the International Tax Dialogue Conference, Buenos Aires, October. Electronic data. Buenos Aires, 2007. 59 p. URL: www.oecd.org (access date: 17.04.2013).

264. Taube G., Helaway T. Presumptive Taxation in Sub-Saharan Africa Experiences and Prospects [Electronic resource] / International Monetary Fund. Electronic data. [S. l.], 1996. (IMF Working Paper ; №. 96/5). URL: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/wp9605.pdf> (access date: 17.04.2013).

265. Weichenrieder A.J. Survey on the taxation of small and medium-sized enterprises [Electronic resource] : draft report on responses to the questionnaire / OECD. Electronic data. Frankfurt am Main, 2007. URL: www.oecd.org/tax/tax-policy/39597756.pdf (access date: 17.04.2013).

266. Yitzhaki S. Cost Benefit Analysis of Presumptive Taxation [Electronic resource] / Hebrew University ; Central Bureau of Statistics. Electronic data. [S. l.], 2007. 19 p. URL: <http://ssrn.com/abstract=979921> (access date: 17.04.2013).

Приложение А

Анализ налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в налоговых доходах бюджетов Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.

Таблица А.1

Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов
в общем объёме налоговых поступлений в целом по Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.²²

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	1	2	3	4	5	6	7
Всего налоговые доходы, тыс.руб.	5 426 892 435	6 950 982 086	7 944 204 021	6 283 926 244	7 659 534 716	9 715 209 562	10 954 009 949
Доля, %	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
В том числе:							
По специальным налоговым режимам	95 877 624	123 646 571	161 268 105	151 576 764	178 849 183	215 165 950	271 682 756
Доля, %	1,77	1,78	2,03	2,41	2,33	2,21	2,48
В том числе [1]:							
УСН, тыс.руб.	47 209 510	71 634 429	102 418 913	92 115 244	112 889 436	142 054 304	189 311 472
Доля, %	0,87	1,03	1,29	1,47	1,47	1,46	1,73
ЕНВД, тыс.руб.	47 702 954	50 639 124	56 670 786	57 512 114	63 548 746	69 526 734	78 547 745
Доля, %	0,88	0,73	0,71	0,92	0,83	0,72	0,72
ЕСХН, тыс.руб.	965 160	1 373 018	2 178 406	1 949 406	2 411 001	3 584 912	3 823 539
Доля, %	0,0178	0,0198	0,0274	0,0310	0,0315	0,0369	0,0349

²² Таблицы А.1–А.3 составлены на основе данных ФНС РФ, форма № 1-НМ (налоговые доходы код строки 1020).

Таблица А.2

**Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объёме налоговых поступлений
в консолидированном бюджете субъектов Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.**

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
А	1	2	3	4	5	6	7
Всего налоговые доходы, тыс.руб.	2 745 642 314	3 610 249 089	4 374 547 539	3 783 883 393	4 487 360 023	5 237 477 769	5 791 372 251
Доля, %	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
В том числе:							
По специальным налоговым режимам	95 877 624	123 646 571	161 268 105	151 576 764	178 849 183	215 165 950	271 682 756
Доля, %	3,49	3,42	3,69	4,01	3,99	4,11	4,69
В том числе [1]:							
УСН, тыс.руб.	47 209 510	71 634 429	102 418 913	92 115 244	112 889 436	142 054 304	189 311 472
Доля, %	1,72	1,98	2,34	2,43	2,52	2,71	3,27
ЕНВД, тыс.руб.	47 702 954	50 639 124	56 670 786	57 512 114	63 548 746	69 526 734	78 547 745
Доля, %	1,74	1,40	1,30	1,52	1,42	1,33	1,36
ЕСХН, тыс.руб.	965 160	1 373 018	2 178 406	1 949 406	2 411 001	3 584 912	3 823 539
Доля, %	0,0352	0,0380	0,0498	0,0515	0,0537	0,0684	0,0660

Таблица А.3

Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объеме налоговых поступлений местных бюджетов Российской Федерации в период с 2006 по 2012 г.

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	1	2	3	4	5	6	7
А							
Всего налоговые доходы, тыс.руб.	460 967 316	572 466 696	712 413 849	713 029 954	781 439 612	853 671 193	933 650 564
Доля, %	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
В том числе:							
По специальным налоговым режимам	54 386 338	61 653 916	75 785 668	72 352 476	82 738 444	97 084 406	105 201 629
Доля, %	11,80	10,77	10,64	10,15	10,59	11,37	11,27
В том числе [1]:							
УСН,	7 615 038	11 695 737	19 108 046	14 563 253	18 580 548	25 702 922	24 935 882
Доля, %	1,65	2,04	2,68	2,04	2,38	3,01	2,67
ЕНВД,	46 033 555	48 898 641	54 878 679	56 097 251	62 119 211	68 296 793	76 947 485
Доля, %	9,99	8,54	7,70	7,87	7,95	8,00	8,24
ЕСХН,	737 745	1 059 538	1 798 943	1 691 972	2 038 685	3 084 691	3 318 262
Доля, %	0,1600	0,1851	0,2525	0,2373	0,2609	0,3613	0,3554

Приложение Б

Анализ налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в налоговых доходах бюджетов Томской области в период с 2006 по 2012 г.

Таблица Б.1

Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов в общем объёме
налоговых поступлений в бюджетную систему РФ от Томской области в период с 2006 по 2012 г.²³

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	1	2	3	4	5	6	7
А							
Всего налоговые доходы, тыс.руб.	59 239 403	57 718 416	75 578 548	60 925 178	80 677 719	109 136 446	129 896 815
Доля, %	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00
В том числе:							
По специальным налоговым режимам							
Доля, %	1,21	1,58	1,56	1,79	1,57	1,39	1,46
В том числе [1]:							
УСН,							
тыс.руб.	353 217	536 336	745 565	601 296	707 911	905 159	1 218 505
Доля, %	0,60	0,93	0,99	0,99	0,88	0,83	0,94
ЕНВД,							
тыс.руб.	364 612	376 174	433 349	487 275	551 398	604 991	680 553
Доля, %	0,62	0,65	0,57	0,80	0,68	0,55	0,52
ЕСХН,							
тыс.руб.	1 602	1 538	3 120	2 353	3 522	4 214	3 795
Доля, %	0,0027	0,0027	0,0041	0,0039	0,0044	0,0039	0,0029

²³ Таблицы Б.1–Б3 составлены на основе данных ФНС РФ по Томской области, форма № 1-НМ (налоговые доходы, код строки 1020, поступления в федеральный бюджет и консолидированный бюджет Томской области).

Таблица Б.2

**Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов, поступивших
в консолидированный бюджет субъекта РФ в общем объёме налоговых поступлений
по консолидированному бюджету Томской области в период с 2006 по 2012 г.**

Показатели	2006		2007		2008		2009		2010		2011		2012	
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
A	Всего налоговые	20 246 913	20 619 848	24 361 631	24 406 465	27 983 144	32 496 990	37 464 071						
	доходы, тыс.руб.	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00						
В том числе:	По специальным	719 431	914 048	1 182 034	1 090 924	1 262 831	1 514 364	1 902 853						
	налоговым режимам	3,55	4,43	4,85	4,47	4,51	4,66	5,08						
Доля, %														
В том числе [1]:														
УСН,														
тыс.руб.	353 217	536 336	745 565	601 296	707 911	905 159	1 218 505							
Доля, %	1,74	2,60	3,06	2,46	2,53	2,79	3,25							
ЕНВД,														
тыс.руб.	364 612	376 174	433 349	487 275	551 398	604 991	680 553							
Доля, %	1,80	1,82	1,78	2,00	1,97	1,86	1,82							
ЕСХН,														
тыс.руб.	1 602	1 538	3 120	2 353	3 522	4 214	3 795							
Доля, %	0,0079	0,0075	0,0128	0,0096	0,0126	0,0130	0,0101							

Таблица Б.3

Величина и доля налоговых поступлений от специальных налоговых режимов, поступивших в местные бюджеты в общем объеме налоговых поступлений местных бюджетов по Томской области в период с 2006 по 2012 г.

Показатели	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
	1	2	3	4	5	6	7
А							
Всего налоговые доходы, тыс.руб.	3 458 885	4 758 948	5 759 859	5 749 810	6 664 376	7 083 262	7 854 860
Доля, %	100	100	100	100	100	100	100
В том числе:							
По специальным налоговым режимам	365 680	377 200	435 429	488 843	553 746	607 828	683 200
Доля, %	10,57	7,93	7,56	8,50	8,31	8,58	8,70
ЕНВД, тыс.руб.	364 612	376 174	433 349	487 275	551 398	604 991	680 553
Доля, %	10,54	7,90	7,52	8,47	8,27	8,54	8,66
ЕСХН, тыс.руб.	1 068	1 026	2 080	1 568	2 348	2 837	2 647
Доля, %	0,0309	0,0216	0,0361	0,0273	0,0352	0,0401	0,0337

Приложение В

Таблица В.1
Доля ЕНВД в доходах бюджетов муниципальных образований Томской области в период с 2006 по 2012 г. [1], тыс. руб.

№ п/п	Муниципальные образования	2006 г.				2007 г.				Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах
		Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые и неналоговые доходы					
1	Александровский	3 318	141 000	2,35	76 851	4,32	5 108	164 895	3,10	109 892	4,65	109 892	4,65	
2	Асиновский	12 622	133 201	9,48	114 758	11,00	22 651	174 691	12,97	143 418	15,79	143 418	15,79	
3	Бакчарский	3 935	46 937	8,38	43 043	9,14	3 715	57 650	6,44	53 330	6,97	53 330	6,97	
4	Верхнекетский	4 078	62 032	6,57	56 679	7,19	5 650	88 400	6,39	71 227	7,93	71 227	7,93	
5	Зырянский	1 885	34 056	5,53	32 840	5,74	3 593	41 025	8,76	39 110	9,19	39 110	9,19	
6	Каргасокский	9 091	531 706	1,71	192 794	4,72	10 102	494 256	2,04	192 863	5,24	192 863	5,24	
7	Кожвинковский	5 206	61 458	8,47	57 223	9,10	5 855	87 285	6,71	78 679	7,44	78 679	7,44	
8	Колпашевский	14 755	194 994	7,57	173 383	8,51	15 755	315 214	5,00	273 959	5,75	273 959	5,75	
9	Кривошеинский	3 023	50 625	5,97	46 252	6,54	3 179	66 860	4,75	61 086	5,20	61 086	5,20	
10	Молчановский	6 365	54 268	11,73	48 063	13,24	6 799	84 621	8,03	76 786	8,85	76 786	8,85	
11	Паравельский	7 025	161 085	4,36	75 526	9,30	7 112	210 765	3,37	108 508	6,55	108 508	6,55	
12	Первомайский	1 748	64 688	2,70	53 976	3,24	3 467	94 665	3,66	78 418	4,42	78 418	4,42	
13	Тегульдетский	799	20 792	3,84	19 446	4,11	2 288	36 841	6,21	34 695	6,59	34 695	6,59	
14	Томский	9 362	218 169	4,29	197 045	4,75	10 360	374 726	2,76	336 308	3,08	336 308	3,08	
15	Чапинский	4 848	45 566	10,64	42 416	11,43	4 820	62 728	7,68	58 528	8,24	58 528	8,24	
16	Шегарский	6 302	55 253	11,41	49 732	12,67	6 689	77 127	8,67	70 652	9,47	70 652	9,47	
17	г. Томск	368 153	2 755 283	13,36	1 603 531	22,96	401 815	3 213 079	12,51	2 093 715	19,19	2 093 715	19,19	
18	г. Стрежевой	25 446	388 716	6,55	307 413	8,28	26 395	521 315	5,06	396 945	6,65	396 945	6,65	
19	г. Кедровый	1 252	22 027	5,68	17 885	7,00	1 410	36 593	3,85	30 260	4,66	30 260	4,66	
20	г. Северск	52 401	467 764	11,20	301 764	17,36	54 157	768 314	7,05	511 327	10,59	511 327	10,59	
	Итого по Томской области	541 614,0	5 509 620,5	9,8	3 510 620,9	15,4	600 920,0	6 971 049,7	8,6	4 819 706,0	12,5	4 819 706,0	12,5	

Продолжение табл. В.1

№ п/п	Муниципальные образования	2008 г.				2009 г.				Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах			
		Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы	Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	Налоговые доходы												Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах
1	Александровский	5 632	182 132	3,09	111 397	5,06	6 400	151 535	4,22	85 115	7,52	151 535	4,22	85 115	7,52	151 535	4,22	85 115	7,52	151 535	4,22	85 115	7,52
2	Асиновский	27 661	217 015	12,75	183 090	15,11	31 955	136 992	23,33	113 258	28,21	136 992	23,33	113 258	28,21	136 992	23,33	113 258	28,21	136 992	23,33	113 258	28,21
3	Бакчарский	3 402	73 768	4,61	68 997	4,93	3 800	42 938	8,85	36 108	10,52	42 938	8,85	36 108	10,52	42 938	8,85	36 108	10,52	42 938	8,85	36 108	10,52
4	Верхнекетский	6 025	106 725	5,65	92 653	6,50	11 345	57 392	19,77	45 890	24,72	57 392	19,77	45 890	24,72	57 392	19,77	45 890	24,72	57 392	19,77	45 890	24,72
5	Зырянский	3 801	53 562	7,10	49 222	7,72	4 257	38 874	10,95	35 388	12,03	4 257	10,95	35 388	12,03	4 257	10,95	35 388	12,03	4 257	10,95	35 388	12,03
6	Каргасокский	10 796	480 661	2,25	214 525	5,03	12 062	417 949	2,89	205 272	5,88	417 949	2,89	205 272	5,88	417 949	2,89	205 272	5,88	417 949	2,89	205 272	5,88
7	Кожвинковский	6 145	102 124	6,02	90 893	6,76	6 505	67 156	9,69	59 565	10,92	67 156	9,69	59 565	10,92	67 156	9,69	59 565	10,92	67 156	9,69	59 565	10,92
8	Колпашевский	17 109	361 435	4,73	321 067	5,33	23 807	196 836	12,09	160 647	14,82	196 836	12,09	160 647	14,82	196 836	12,09	160 647	14,82	196 836	12,09	160 647	14,82
9	Кривошеинский	4 200	87 152	4,82	81 321	5,16	4 118	47 976	8,58	40 311	10,22	47 976	8,58	40 311	10,22	47 976	8,58	40 311	10,22	47 976	8,58	40 311	10,22
10	Молчановский	8 550	119 524	7,15	86 513	9,88	9 953	51 767	19,23	42 513	23,41	51 767	19,23	42 513	23,41	51 767	19,23	42 513	23,41	51 767	19,23	42 513	23,41
11	Парabelьский	7 592	197 788	3,84	119 084	6,38	8 397	203 048	4,14	103 998	8,07	203 048	4,14	103 998	8,07	203 048	4,14	103 998	8,07	203 048	4,14	103 998	8,07
12	Первомайский	4 076	107 012	3,81	96 529	4,22	4 517	58 998	7,66	48 731	9,27	58 998	7,66	48 731	9,27	58 998	7,66	48 731	9,27	58 998	7,66	48 731	9,27
13	Тегульдетский	2 423	43 596	5,56	41 086	5,90	2 522	22 286	11,32	19 864	12,70	22 286	11,32	19 864	12,70	22 286	11,32	19 864	12,70	22 286	11,32	19 864	12,70
14	Томский	14 420	456 336	3,16	370 716	3,89	10 886	279 579	3,89	204 159	5,33	279 579	3,89	204 159	5,33	279 579	3,89	204 159	5,33	279 579	3,89	204 159	5,33
15	Чапский	4 844	73 703	6,57	67 696	7,16	6 492	41 326	15,71	36 403	17,83	41 326	15,71	36 403	17,83	41 326	15,71	36 403	17,83	41 326	15,71	36 403	17,83
16	Штарковский	7 588	111 399	6,81	86 386	8,78	8 260	69 641	11,86	50 883	16,23	69 641	11,86	50 883	16,23	69 641	11,86	50 883	16,23	69 641	11,86	50 883	16,23
17	г. Томск	5 16 174	3 717 172	13,89	2 603 447	19,83	629 000	4 166 517	15,10	3 514 094	17,90	4 166 517	15,10	3 514 094	17,90	4 166 517	15,10	3 514 094	17,90	4 166 517	15,10	3 514 094	17,90
18	г. Стрежневой	32 937	657 437	5,01	478 667	6,88	34 658	529 178	6,55	377 668	9,18	529 178	6,55	377 668	9,18	529 178	6,55	377 668	9,18	529 178	6,55	377 668	9,18
19	г. Кедровый	1 561	36 529	4,27	30 928	5,05	2 046	23 541	8,69	17 405	11,76	23 541	8,69	17 405	11,76	23 541	8,69	17 405	11,76	23 541	8,69	17 405	11,76
20	г. Северек	58 692	824 272	7,12	619 642	9,47	70 825	743 378	9,53	610 229	11,61	743 378	9,53	610 229	11,61	743 378	9,53	610 229	11,61	743 378	9,53	610 229	11,61
	Итого по Томской области	743 628,0	8 009 342,0	9,3	5 813 859,0	12,8	891 805,0	7 346 907,0	12,1	5 807 501,0	15,4	7 346 907,0	12,1	5 807 501,0	15,4	7 346 907,0	12,1	5 807 501,0	15,4	7 346 907,0	12,1	5 807 501,0	15,4

Продолжение табл. В.1

№ п/п	Муниципальные образования	2010 г.				2011 г.					
		Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых и неналоговых доходах	Налоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых и неналоговых доходах	Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые -доходы	Доля ЕНВД в налоговых и неналоговых доходах	Налоговые доходы	
1	Александровский	3 917,9	171 594,3	2,28	95 892,3	4,09	4 187,8	200 954,4	2,08	112 440,4	3,72
2	Асиновский	18 812,6	192 215,9	9,79	142 829,9	13,17	22 063,0	178 776,0	12,34	147 248,1	14,98
3	Бакчарский	2 241,8	21 499,9	10,43	15 496,0	14,47	2 582,2	21 669,5	11,92	16 365,3	15,78
4	Верхнекетский	7 093,3	79 848,1	8,88	76 363,3	9,29	8 387,7	90 641,9	9,25	79 664,2	10,53
5	Зырянский	2 542,4	53 327,6	4,77	47 939,6	5,30	3 326,1	56 239,9	5,91	50 769,8	6,55
6	Каргасокский	7 570,9	397 386,0	1,91	186 804,6	4,05	9 286,5	421 270,7	2,20	201 313,5	4,61
7	Кожвинковский	4 740,0	79 344,7	5,97	70 304,0	6,72	6 149,9	108 084,9	5,69	95 291,6	6,59
8	Колпашевский	14 231,8	245 039,8	5,81	218 919,4	6,50	17 123,3	256 084,8	6,69	228 758,9	7,49
9	Кривошеинский	2 563,6	59 703,2	4,29	55 878,8	4,59	3 049,8	65 971,5	4,62	60 709,6	5,02
10	Молчановский	6 053,3	57 058,8	10,61	51 303,5	11,80	6 015,4	70 738,9	8,50	61 855,3	9,72
11	Парabelьский	4 871,2	171 141,0	2,85	107 208,8	4,54	5 792,6	202 175,8	2,87	128 718,8	4,50
12	Первомайский	2 390,8	84 557,7	2,83	73 765,0	3,24	2 890,2	78 472,1	3,68	68 832,2	4,20
13	Тегульдетский	1 507,1	11 823,0	12,75	9 203,0	16,38	1 756,6	12 830,5	13,69	10 198,5	17,22
14	Томский	6 643,6	273 093,5	2,43	226 074,2	2,94	8 276,4	275 477,7	3,00	222 814,2	3,71
15	Чапский	4 026,5	64 930,6	6,20	61 172,4	6,58	4 450,3	68 124,2	6,53	62 362,4	7,14
16	Шегарский	4 951,5	68 301,3	7,25	57 471,9	8,62	5 746,9	81 645,6	7,04	69 158,1	8,31
17	г. Томск	390 376,8	4 549 514,3	8,58	3 819 725,3	10,22	418 551,7	5 003 570,6	8,37	4 015 609,4	10,42
18	г. Стреженой	21 545,7	657 304,5	3,28	486 385,5	4,43	24 397,3	711 510,0	3,43	488 637,0	4,99
19	г. Кедровый	1 352,7	38 037,1	3,56	28 582,3	4,73	1 776,0	39 529,4	4,49	28 842,5	6,16
20	г. Северск	43 963,9	964 147,7	4,56	671 544,5	6,55	49 181,3	1 083 959,8	4,54	769 318,6	6,39
	Итого по Томской области	551 397,4	8 239 869,0	6,7	6 503 064,3	8,48	604 991,0	9 027 748,2	6,70	6 916 908,4	8,75

№ п/п	Муниципальные образования	2012 г.					Доля ЕНВД в налоговых доходах
		Исчислено ЕНВД	Налоговые и неналоговые - доходы	Доля ЕНВД в налоговых и неналоговых доходах	Налоговые доходы	Доля ЕНВД в налоговых доходах	
1	Александровский	4 988,1	189 774,8	2,63	111 401,6	4,48	
2	Асиновский	23 170,7	156 309,0	14,82	141 351,9	16,39	
3	Бакчарский	3 011,3	25 239,8	11,93	19 006,2	15,84	
4	Верхнекетский	9 390,4	95 647,1	9,82	87 111,6	10,78	
5	Зырянский	3 707,0	50 045,6	7,41	48 225,0	7,69	
6	Каргасокский	11 285,6	481 467,9	2,34	208 587,1	5,41	
7	Кожевниковский	5 940,1	83 719,4	7,10	75 790,3	7,84	
8	Колпашевский	18 014,5	215 175,7	8,37	200 901,5	8,97	
9	Кривошеинский	3 489,5	60 103,2	5,81	55 659,7	6,27	
10	Молчановский	6 835,8	74 559,6	9,17	59 419,9	11,50	
11	Парабельский	6 665,4	223 453,3	2,98	131 316,8	5,08	
12	Первомайский	3 368,0	79 183,4	4,25	62 658,4	5,38	
13	Тегульдетский	1 878,1	16 593,8	11,32	11 438,8	16,42	
14	Томский	9 752,9	294 461,6	3,31	234 016,5	4,17	
15	Чинский	4 678,6	58 610,4	7,98	55 123,4	8,49	
16	Шегарский	5 709,3	71 962,0	7,93	65 643,0	8,70	
17	г.Томск	471 751,3	5 723 259,6	8,24	4 566 684,2	10,33	
18	г.Стрежевой	26 839,9	571 298,6	4,70	496 172,1	5,41	
19	г.Кедровый	1 919,0	42 349,4	4,53	32 212,8	5,96	
20	г.Северск	58 157,4	966 878,6	6,01	833 152,6	6,98	
	Итого по Томской области	680 552,9	9 480 092,8	7,18	7 495 873,4	9,08	

Приложение Г

Таблица Г.1

Оборот малых предприятий России с 2009 по 2011 годы по видам экономической деятельности²³, млрд. руб.

Показатели	2008		2009		2010 ²⁴		2011	
	Малые предприятия		Малые предприятия		Малые предприятия		Малые предприятия	
	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия	Всего	В т.ч. микропредприятия
Всего	18 727,6	8 634,1	16 873,1	8 067,2	18 933,8	5 609,2	22 613,1	7 028,3
из них по видам экономической деятельности								
сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	228,7	57,9	252,0	70,8	269,2	70,0	316,6	83,8
рыболовство, рыболовство	26,9	3,8	33,4	5,0	19,3	4,2	29,9	4,6
добыча полезных ископаемых	76,9	17,1	64,6	12,6	65,7	11,5	86,6	14,7
обрабатывающие производства	1 831,1	519,8	1 460,3	405,7	1 775,1	391,1	2 007,9	480,3
производство и распределение электроэнергии, газа и воды	69,0	21,3	77,8	20,7	113,4	21,1	123,7	27,1
строительство	1 707,5	479,2	1 546,9	492,5	2 172,8	572,3	2 200,8	618,6
оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	12 619,6	6 524,1	11 290,7	6 062,5	10 413,5	3 133,8	14 063,6	4 332,0
гостиницы и рестораны	167,1	60,4	214,8	84,6	337,3	97,7	443,7	119,0
транспорт и связь	546,6	240,0	496,7	219,6	817,4	278,0	849,8	305,8
операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг	1 243,8	616,4	1 223,6	598,8	2 294,1	858,8	2 121,0	906,1
образование	5,9	3,8	5,8	3,7	11,8	6,3	9,2	5,3
здравоохранение и предоставление социальных услуг	57,7	19,0	65,9	26,8	103,1	31,6	118,6	38,2
предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	127,2	52,7	114,2	43,4	219,1	66,4	217,8	78,7

²³ См. [144–146].

²⁴ Данные приведены по показателю «Выручка от реализации товаров, работ, услуг (без суммы НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей).

Приложение Д

Таблица Д.1

Рейтинг экономической свободы стран мира за 2012 год

Место	Страна	Индекс	№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9	№ 10
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Страны со свободной экономикой												
1	Гонконг	89,9	90	84	93,1	91,0	98,9	86,5	85,8	90	90	90
2	Сингапур	87,5	90	93	91,3	91,3	97,2	92,1	84,8	90	75	70
3	Австралия	83,1	90	87	63,4	67,1	91,9	90,6	84,5	86,2	80	90
4	Новая Зеландия	82,1	95	93	71,6	45,0	99,9	89,9	85,2	86,8	75	80
5	Швейцария	81,1	90	87	67,9	65,8	77,9	87,9	84,4	90	80	80
Страны с преимущественно свободной экономикой												
6	Канада	79,9	90,0	89,0	79,2	41,7	96,6	81,8	77,3	87,9	75,0	80,0
7	Чили	78,3	90,0	72,0	77,4	82,1	68,6	75,1	85,6	82,0	80,0	70,0
8	Маврикий	77,0	65,0	54,0	91,9	83,4	78,7	70,4	78,3	87,9	90,0	70,0
9	Ирландия	76,9	90,0	80,0	73,9	30,4	92,8	78,4	76,7	87,1	90,0	70,0
10	Соединенные Штаты Америки	76,3	85,0	71,0	69,8	46,7	91,1	95,8	77,2	86,4	70,0	70,0
11	Дания	76,2	90,0	93,0	39,8	0,0	99,1	92,1	80,7	87,1	90,0	90,0
12	Бахрейн	75,2	55,0	49,0	99,9	72,2	76,5	91,1	70,4	82,8	75,0	80,0
13	Люксембург	74,5	90,0	85,0	63,6	46,6	75,9	40,9	81,3	87,1	95,0	80,0
14	Великобритания	74,1	90,0	76,0	56,4	21,5	94,7	71,5	73,9	87,1	90,0	80,0
15	Нидерланды	73,3	90,0	88,0	51,2	20,9	81,9	60,0	83,6	87,1	90,0	80,0
16	Эстония	73,2	80,0	65,0	79,1	38,8	75,7	56,9	79,3	87,1	90,0	80,0
17	Финляндия	72,3	90,0	92,0	65,4	5,2	94,9	42,4	81,3	87,1	85,0	80,0
18	Тайвань	71,9	70,0	58,0	80,4	92,3	88,5	46,6	83,1	85,0	65,0	50,0
19	Макао	71,8	60,0	50,0	75,8	88,1	60,0	55,0	84,2	90,0	85,0	70,0
20	Кипр	71,8	70,0	63,0	83,3	37,1	81,6	69,9	85,7	82,1	75,0	70,0
21	Швеция	71,7	90,0	92,0	39,1	8,8	94,6	54,6	88,9	87,1	90,0	80,0
22	Япония	71,6	80,0	78,0	67,1	47,0	81,8	81,4	88,9	81,8	60,0	50,0
23	Латвия	71,5	60,0	50,0	93,6	41,7	79,2	64,6	79,3	87,1	80,0	80,0

Место	Страна	Индекс	Страны с умеренно свободной экономической									
			№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9	№ 10
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
24	Сент-Люсия	71,3	70,0	70,0	74,1	67,7	84,7	83,5	85,8	71,9	65,0	40,0
25	Катар	71,3	70,0	77,0	73,6	69,7	73,6	69,7	77,1	82,5	45,0	50,0
26	Германия	71,0	90,0	79,0	61,3	32,2	90,5	41,4	83,5	87,1	85,0	60,0
27	Исландия	70,9	90,0	85,0	73,5	21,8	92,0	60,9	72,5	88,2	65,0	60,0
28	Австрия	70,3	90,0	79,0	50,5	15,4	70,3	78,1	82,2	87,2	80,0	70,0
Страны с умеренно свободной экономической												
29	Уругвай	69,9	70,0	69,0	81,2	68,7	74,9	74,0	73,4	82,9	75,0	30,0
30	Чехия	69,9	70,0	46,0	82,0	36,8	67,7	77,9	81,5	87,1	70,0	80,0
31	Южная Корея	69,9	70,0	54,0	72,8	67,2	93,6	49,7	78,9	72,6	70,0	70,0
32	Иордания	69,9	55,0	47,0	93,5	67,0	69,5	75,7	81,2	79,6	70,0	60,0
33	Ботсвана	69,6	70,0	58,0	78,3	53,7	69,1	70,2	72,4	79,7	75,0	70,0
34	Грузия	69,4	40,0	38,0	87,8	55,8	86,9	92,1	74,4	89,2	70,0	60,0
35	Объединенные Арабские Эмираты	69,3	55,0	63,0	99,9	80,1	68,0	78,8	80,9	82,6	35,0	50,0
36	Испания	69,1	70,0	61,0	61,3	37,1	81,3	51,8	81,5	87,1	80,0	80,0
37	Барбадос	69,0	80,0	78,0	71,1	40,1	90,0	80,0	75,8	60,5	55,0	60,0
38	Бельгия	69,0	80,0	71,0	44,8	12,1	92,3	71,3	81,2	87,1	80,0	70,0
39	Армения	68,8	30,0	26,0	89,3	74,9	87,8	76,6	73,1	85,4	75,0	70,0
40	Норвегия	68,8	90,0	86,0	52,5	35,3	88,4	46,3	75,1	89,3	65,0	60,0
41	Сальвадор	68,7	40,0	36,0	85,5	91,1	63,2	65,3	82,1	79,0	75,0	70,0
42	Перу	68,7	40,0	35,0	79,7	90,9	72,0	68,5	85,5	85,0	70,0	60,0
43	Македония	68,5	35,0	41,0	91,2	66,7	80,9	80,3	86,1	83,6	60,0	60,0
44	Коста Рика	68,0	55,0	53,0	82,8	90,8	57,6	62,7	73,4	85,1	70,0	50,0
45	Колумбия	68,0	50,0	35,0	76,0	74,1	89,4	79,7	78,7	72,2	65,0	60,0
46	Багамские Острова	68,0	70,0	55,0	97,7	85,2	70,9	82,7	76,0	42,2	30,0	70,0
47	Оман	67,9	50,0	53,0	98,4	53,6	68,2	85,1	72,1	83,7	55,0	60,0
48	Израиль	67,8	70,0	61,0	64,1	41,0	64,4	65,1	79,0	83,6	80,0	70,0
49	Венгрия	67,1	70,0	47,0	78,6	24,4	79,8	67,6	76,1	87,1	70,0	70,0
50	Мальта	67,0	70,0	56,0	67,8	43,8	70,0	60,0	80,5	87,1	75,0	60,0
51	Словакия	67,0	50,0	43,0	84,2	48,2	71,0	58,1	83,5	87,1	75,0	70,0

Место	Страна	Индекс	№											
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
52	Сент-Винсент	66,5	70,0	64,0	71,5	60,7	77,4	76,7	81,1	73,3	50,0	40,0		
53	Малайзия	66,4	50,0	44,0	84,5	72,5	78,1	79,3	81,6	78,8	45,0	50,0		
54	Мексика	65,3	50,0	31,0	80,7	78,3	82,0	61,3	76,5	72,9	60,0	60,0		
55	Панама	65,2	40,0	36,0	84,6	88,2	74,4	41,5	77,8	74,8	65,0	70,0		
56	Литва	65,2	50,0	43,0	84,3	43,8	75,9	59,1	79,1	87,1	80,0	50,0		
57	Албания	65,1	35,0	33,0	91,4	69,5	78,2	51,0	78,6	79,8	65,0	70,0		
58	Ямайка	65,1	40,0	33,0	75,5	58,7	84,7	69,6	72,4	72,1	85,0	60,0		
59	Руанда	64,9	35,0	40,0	77,2	78,5	73,6	91,4	75,2	78,0	60,0	40,0		
60	Таиланд	64,9	45,0	35,0	75,1	87,5	72,5	79,0	69,3	75,2	40,0	70,0		
61	Болгария	64,7	30,0	36,0	93,6	50,3	72,7	84,2	77,8	87,1	55,0	60,0		
62	Румыния	64,4	40,0	37,0	87,4	55,1	70,5	62,6	74,3	87,1	80,0	50,0		
63	Тринидад и Тобаго	64,4	50,0	36,0	85,5	65,1	60,1	77,3	70,1	69,9	60,0	70,0		
64	Польша	64,2	60,0	53,0	74,4	40,3	61,4	61,3	79,1	87,1	65,0	60,0		
65	Казахстан	63,6	40,0	29,0	90,4	83,4	72,9	88,7	71,8	79,6	30,0	50,0		
66	Кабо-Верде	63,5	65,0	51,0	77,3	61,8	59,0	48,5	80,5	66,9	65,0	60,0		
67	Франция	63,2	80,0	68,0	53,8	5,3	83,7	51,6	82,3	82,1	55,0	70,0		
68	Португалия	63,0	70,0	60,0	59,0	25,5	83,0	32,5	82,6	87,1	70,0	60,0		
71	Кувейт	62,5	50,0	45,0	99,9	47,2	61,8	63,5	71,3	81,6	55,0	50,0		
72	Черногория	62,5	40,0	37,0	91,3	31,7	69,2	86,1	81,2	83,6	55,0	50,0		
73	Турция	62,5	50,0	44,0	77,7	58,5	67,1	40,0	71,9	85,4	70,0	60,0		
74	Саудовская Аравия	62,5	45,0	47,0	99,6	37,3	87,5	71,1	64,9	82,3	40,0	50,0		
75	Малагаскар	62,4	40,0	26,0	88,3	93,6	71,1	50,8	76,0	73,5	55,0	50,0		
76	Намбия	61,9	30,0	44,0	65,7	73,0	70,8	85,0	74,4	86,5	50,0	40,0		
77	Белиз	61,9	30,0	20,0	82,8	74,6	73,6	82,2	77,6	78,1	50,0	50,0		
78	Уганда	61,9	30,0	25,0	80,4	93,0	49,1	87,9	74,6	73,6	45,0	60,0		
79	Парагвай	61,8	30,0	22,0	96,9	88,5	59,8	27,2	81,4	82,7	70,0	60,0		
80	Доминика	61,6	60,0	52,0	68,8	43,8	80,5	61,9	85,0	74,3	60,0	30,0		
81	Монголия	61,5	30,0	27,0	88,5	62,8	67,7	74,5	74,3	79,8	50,0	60,0		
82	Гватемала	60,9	30,0	32,0	79,6	93,9	48,5	53,5	77,3	84,6	60,0	50,0		

Место	Страна	Индекс	№1	№2	№3	№4	№5	№6	№7	№8	№9	№10
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
83	Хорватия	60,9	40,0	41,0	76,4	45,0	63,4	44,4	81,4	67,5	70,0	60,0
84	Гана	60,7	50,0	41,0	81,9	48,3	62,9	62,9	66,9	87,8	65,0	60,0
85	Буркина Фасо	60,6	30,0	31,0	80,4	84,0	62,8	58,9	81,4	72,5	55,0	50,0
86	Самоа	60,5	60,0	41,0	80,3	61,3	72,9	82,3	77,0	70,0	30,0	30,0
87	Марокко	60,2	40,0	34,0	69,7	74,8	77,2	27,6	77,9	75,7	65,0	60,0
88	Кыргызстан	60,2	20,0	20,0	93,1	66,5	74,1	88,9	71,0	63,2	55,0	40,0
89	Доминикана	60,2	30,0	30,0	85,8	91,4	55,5	58,7	75,1	80,1	55,0	50,0
90	Ливан	60,1	25,0	25,0	90,8	68,2	53,9	60,6	76,9	80,4	60,0	60,0
Страны с преимущественно несвободной экономикой												
91	Азербайджан	58,9	20,0	24,0	84,9	63,7	68,6	81,6	74,5	77,2	55,0	40,0
92	Италия	58,8	50,0	39,0	55,0	19,4	77,4	43,0	82,0	87,1	75,0	60,0
93	Гондурас	58,8	30,0	24,0	83,7	83,4	60,6	30,0	74,1	77,1	65,0	60,0
94	Гамбия	58,8	30,0	32,0	75,0	85,5	56,3	67,2	71,0	60,5	60,0	50,0
95	Тунис	58,6	40,0	43,0	74,8	71,5	82,9	74,1	76,9	58,1	35,0	30,0
96	Замбия	58,3	30,0	30,0	73,3	84,9	61,2	51,1	64,9	82,3	55,0	50,0
97	Шри-Ланка	58,3	40,0	32,0	73,5	81,4	78,0	62,1	68,5	77,1	30,0	40,0
98	Сербия	58,0	40,0	35,0	84,1	39,3	56,5	68,7	68,0	77,9	60,0	50,0
99	Бразилия	57,9	50,0	37,0	69,1	54,8	53,7	59,1	75,8	69,7	50,0	60,0
100	Египет	57,9	35,0	31,0	89,7	64,1	63,8	53,7	62,3	74,0	65,0	40,0
101	Никарагуа	57,9	15,0	25,0	77,1	83,0	51,2	63,4	74,0	84,9	55,0	50,0
102	Камбоджа	57,6	30,0	21,0	91,1	90,0	40,7	47,2	80,7	65,2	60,0	50,0
103	Кения	57,5	30,0	21,0	77,7	75,3	61,7	63,3	79,1	66,7	50,0	50,0
104	Босния и Герцеговина	57,3	20,0	32,0	84,3	24,4	55,2	60,4	80,7	86,0	70,0	60,0
105	Фиджи	57,3	25,0	20,0	78,1	78,9	59,3	75,8	75,7	69,7	30,0	60,0
106	Свазиленд	57,2	40,0	32,0	67,2	56,5	66,4	70,8	74,5	69,7	55,0	40,0
107	Филиппины	57,1	30,0	24,0	79,1	89,7	54,3	51,7	77,1	75,5	40,0	50,0
108	Мозамбик	57,1	30,0	27,0	77,1	69,3	66,8	39,7	74,8	81,1	55,0	50,0
109	Тонга	57,0	25,0	30,0	85,9	62,2	77,5	92,1	72,1	75,3	30,0	20,0
110	Танзания	57,0	30,0	27,0	79,7	80,2	45,2	60,1	69,4	73,5	55,0	50,0

Место	Страна	Индекс		№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9	№ 10
		2	3										
A	I												
111	Бутан	56,6	60,0	57,0	83,8	59,7	78,6	72,6	49,5	20,0	30,0		
112	Вануату	56,6	40,0	36,0	97,0	79,9	50,7	78,4	55,1	30,0	40,0		
113	Габон	56,4	40,0	28,0	73,5	81,5	57,7	59,8	71,7	61,1	45,0	40,0	
114	Малави	56,4	45,0	34,0	79,3	62,2	42,0	58,2	72,6	70,9	50,0	50,0	
115	Индонезия	56,4	30,0	28,0	83,5	91,6	54,6	52,1	75,2	73,9	35,0	40,0	
116	Нигерия	56,3	30,0	24,0	84,3	72,3	55,6	80,6	72,0	63,9	40,0	40,0	
117	Мали	55,8	30,0	27,0	60,1	79,9	50,8	66,5	80,7	73,2	50,0	40,0	
118	Бенин	55,7	30,0	28,0	76,2	79,9	42,9	51,5	79,7	59,3	60,0	50,0	
119	Греция	55,4	50,0	35,0	65,3	16,2	76,3	36,6	72,6	82,1	60,0	60,0	
120	Сенегал	55,4	40,0	29,0	65,4	78,5	58,4	43,5	81,6	72,2	45,0	40,0	
121	Йемен	55,3	30,0	22,0	83,1	62,8	71,5	57,3	69,3	81,5	45,0	30,0	
122	Пакистан	54,7	30,0	23,0	80,6	88,1	70,0	47,8	66,3	66,0	35,0	40,0	
123	Индия	54,6	50,0	33,0	76,1	74,8	35,5	74,2	62,9	64,1	35,0	40,0	
124	Молдова	54,4	40,0	29,0	86,5	38,7	70,0	41,7	74,4	79,0	35,0	50,0	
125	Нигер	54,3	30,0	26,0	76,9	80,5	35,9	40,8	86,4	71,7	55,0	40,0	
126	Кот-д'Ивуар	54,3	20,0	22,0	78,1	86,6	42,7	56,1	81,7	70,3	35,0	50,0	
127	Джибути	53,9	30,0	32,0	80,3	42,4	30,5	61,6	77,2	59,6	65,0	60,0	
128	Папуа – Новая Гвинея	53,8	20,0	21,0	68,3	72,6	59,0	74,0	73,2	84,8	35,0	30,0	
129	Таджикистан	53,4	20,0	21,0	89,0	75,5	61,6	56,8	67,4	82,5	20,0	40,0	
130	Бангладеш	53,2	20,0	24,0	72,8	93,9	68,5	55,9	67,5	54,0	55,0	20,0	
131	Мавритания	53,0	25,0	23,0	80,5	71,9	51,3	53,2	75,5	69,9	40,0	40,0	
132	Сейшельские Острова	53,0	50,0	48,0	76,0	59,6	62,3	58,0	67,4	33,4	45,0	30,0	
133	Суринам	52,6	40,0	37,0	63,2	67,5	40,7	81,2	74,5	66,3	25,0	30,0	
134	Эфиопия	52,0	30,0	27,0	74,8	91,1	64,4	55,5	67,1	65,6	25,0	20,0	
135	Камерун	51,8	30,0	22,0	69,3	90,8	47,1	48,1	70,9	54,9	35,0	50,0	
136	Вьетнам	51,3	15,0	27,0	76,5	66,5	61,1	67,3	75,1	79,6	15,0	30,0	
137	Гайана	51,3	30,0	27,0	64,0	52,0	65,5	65,3	77,4	71,5	30,0	30,0	
138	Китай	51,2	20,0	35,0	70,4	84,1	46,4	55,4	74,2	71,6	25,0	30,0	
139	Сирия	51,2	30,0	25,0	84,4	78,5	60,1	50,0	70,9	72,8	20,0	20,0	

Место	Страна	Индекс	Страны с несвободной экономикой									
			№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9	№ 10
A	I	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
140	Алжир	51,0	30,0	29,0	82,9	47,9	66,3	54,4	76,3	72,8	20,0	30,0
141	Гвинея	50,8	20,0	20,0	69,3	82,6	38,5	64,7	67,1	61,2	45,0	40,0
142	Гаити	50,7	10,0	22,0	80,6	85,3	33,3	65,4	76,0	74,8	30,0	30,0
143	Микронезия	50,7	30,0	30,0	97,6	3,9	57,0	83,7	73,4	81,0	20,0	30,0
144	Россия	50,5	25,0	21,0	82,5	48,6	65,1	63,5	66,3	68,2	25,0	40,0
145	Центрально-Африканская Республика	50,3	20,0	21,0	65,2	92,9	37,3	49,1	74,6	57,8	55,0	30,0
146	Боливия	50,2	10,0	28,0	87,0	62,2	56,5	40,8	72,8	74,3	20,0	50,0
147	Непал	50,2	30,0	22,0	86,0	88,1	53,6	45,4	74,9	61,5	10,0	30,0
148	Сан-Томе и Принсипи	50,2	30,0	30,0	87,0	49,1	53,2	46,1	64,6	66,6	45,0	30,0
149	Гвинея-Бисау	50,1	20,0	21,0	88,7	63,3	40,5	61,0	75,9	65,3	35,0	30,0
150	Лаос	50,0	15,0	21,0	79,8	86,6	61,6	55,7	76,9	58,7	25,0	20,0
Страны с несвободной экономикой												
151	Мальдивы	49,2	25,0	23,0	98,0	0,0	89,7	71,9	75,3	43,7	35,0	30,0
152	Сьерра-Леоне	49,1	10,0	24,0	80,9	84,3	51,8	42,0	70,1	62,8	45,0	20,0
153	Беларусь	49,0	20,0	25,0	86,6	34,9	71,3	77,0	65,3	80,4	20,0	20,0
154	Либерия	48,6	30,0	33,0	76,6	74,8	55,9	50,6	71,8	53,8	20,0	20,0
155	Того	48,3	30,0	24,0	68,6	85,6	34,8	45,2	78,3	61,7	25,0	30,0
156	Экватор	48,3	20,0	25,0	78,3	64,3	54,1	41,0	66,8	68,1	25,0	40,0
157	Бурунди	48,1	20,0	18,0	72,2	22,9	46,1	67,2	70,9	78,9	55,0	30,0
158	Аргентина	48,0	20,0	29,0	65,5	56,9	61,0	48,9	60,7	67,6	40,0	30,0
159	Кирибати	46,9	30,0	32,0	72,4	0,0	61,2	85,5	77,3	55,4	25,0	30,0
160	Ангولا	46,7	20,0	19,0	84,1	53,2	45,5	43,9	61,2	65,2	35,0	40,0
161	Лесото	46,6	40,0	35,0	49,1	0,0	57,5	65,0	75,5	69,1	35,0	40,0
162	Соломоновы Острова	46,2	30,0	28,0	69,3	30,3	63,7	68,1	77,4	55,4	10,0	30,0
163	Украина	46,1	30,0	24,0	78,2	29,4	46,2	51,2	67,7	84,4	20,0	30,0
164	Узбекистан	45,8	15,0	16,0	94,4	64,9	67,6	60,1	64,2	66,1	0,0	10,0
165	Коморские Острова	45,7	30,0	21,0	64,9	85,3	41,5	31,2	78,3	69,4	15,0	20,0
166	Чад	44,8	20,0	17,0	50,2	74,2	24,9	43,7	72,5	55,6	50,0	40,0

Окончание табл. Д.1

Место	Страна	Индекс	№ 1	№ 2	№ 3	№ 4	№ 5	№ 6	№ 7	№ 8	№ 9	№ 10
А	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
167	Конго	43,8	10,0	21,0	61,3	78,0	40,6	45,7	71,0	60,7	20,0	30,0
168	Туркменистан	43,8	10,0	16,0	98,4	93,5	30,0	30,0	71,0	79,2	0,0	10,0
169	Тимор-Лешти	43,3	20,0	25,0	64,7	0,0	43,1	75,1	77,4	73,0	35,0	20,0
170	Экваториальная Гвинея	42,8	20,0	19,0	75,5	28,0	44,7	43,8	73,1	58,8	25,0	40,0
171	Иран	42,3	10,0	22,0	80,6	76,9	64,8	51,5	62,0	45,7	0,0	10,0
172	Демократическая Республика Конго	41,1	10,0	20,0	72,5	76,1	38,7	39,0	51,2	63,0	20,0	20,0
173	Мьянма	38,7	10,0	14,0	82,0	96,0	20,0	20,0	61,2	73,6	0,0	10,0
174	Венесуэла	38,1	5,0	20,0	74,8	67,3	47,3	36,0	46,4	58,8	5,0	20,0
175	Эритрея	36,2	10,0	26,0	57,0	46,8	17,1	63,2	52,9	69,1	0,0	20,0
176	Ливия	35,9	10,0	22,0	80,2	17,9	20,0	20,0	73,6	85,0	10,0	20,0
177	Куба	28,3	10,0	37,0	61,5	0,0	10,0	20,0	71,3	62,7	0,0	10,0
178	Зимбабве	26,3	10,0	24,0	65,2	38,7	34,9	29,6	0,0	50,4	0,0	10,0
179	Северная Корея	1,0	5,0	5,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Страны с неопределенным статусом экономики												
—	Афганистан	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	Ирак	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	Лихтенштейн	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	Сомали	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—
—	Судан	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—	—

Приложение Е

Таблица Е.1

Обзор региональных методик оценки эффективности налоговых льгот

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
1.	Кемерово	$K_{\text{бюдж.эф}} = \sum_{i=1}^n (D_i - \text{СНД}_i),$ <p>где $K_{\text{бюдж.эф}}$ – показатель бюджетной эффективности; D_i – поступления в бюджет от категории налогоплательщиков за i-ый год, СНД$_i$ – сумма налоговой льготы, предоставленной (планируемой к предоставлению) категории налогоплательщиков в i-ом году; n – период действия льготы. В случае бессрочного действия льготы $n = 6$</p>	<p>Налоговые льготы имеют положительную экономическую эффективность, если коэффициент экономической эффективности больше единицы ($K > 1$)</p>	<p>Расчет оценки социальной эффективности предоставленной (планируемой к предоставлению) налоговой льготы проводится по 6 качественным критериям:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) соответствие предоставленной (планируемой к предоставлению) налоговой льготы целям социально-экономического развития г. Кемерово; 2) широта охвата налоговой льготы; 3) влияние налоговой льготы на доходы г. Кемерово; 4) прозрачность предоставления налоговой льготы; 5) адресность предоставления налоговой льготы; 6) достижение цели предоставления налоговой льготы. <p>Для каждого критерия установлены показатели веса критерия V_k и оценки критерия O_k.</p> <p>Оценка социальной эффективности предоставленной (планируемой к предоставлению) налоговой льготы рассчитывается по формуле:</p> $O_{\text{соц.эф}} = \sum V_k O_k,$ <p>где $O_{\text{соц.эф}}$ – оценка социальной эффективности налоговой льготы; V_k – показатель веса i критерия; O_k – показатель оценки i критерия. Налоговые льготы имеют положительную социальную эффективность, если оценка социальной эффективности больше или равна единице ($K \geq 1$).</p>

№ п/п	Регион / город Владимирская область	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
2.		$ДР = ДН \times X1 + ДТ \times X2 + Э$, где ДР – сумма бюджетной эффективности налоговых льгот, в тыс. руб.; ДН – увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков; ДТ – увеличение фонда оплаты труда; X1 и X2 – соответствующие ставки налогов; Э – снижение расходов бюджета сельского поселения. В случае отсутствия показателя Э (снижение расходов) его значение принимается равным нулю. Увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков (ДН) определяется как разница между налогооблагаемой базой налога на конец отчетного периода (Нк) и налогооблагаемой базой налога на начало отчетного периода (Нн) в тыс. руб. $ДН = Нк - Нн$. Увеличение фонда оплаты труда (ДТ) определяется как разница между фондом оплаты труда на конец отчетного периода (Тк) и фондом оплаты труда на начало отчетного периода (Тн) в тыс. руб. $ДТ = Тк - Тн$		Социальная эффективность каждой из предоставленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории налогоплательщиков определяется в зависимости от отрасли экономики: – по организациям, оказывающим услуги населению , социальная эффективность налоговой льготы рассчитывается по формуле: $CE = \left(\frac{K2}{T2} - \frac{K1}{T1} \right) \times P1 + (N + Z) + S$, где K1 – количество работ и услуг (за год), предоставляемых на текущий момент (рассчитывается как общий объем выполненных работ и оказанных услуг в рассматриваемом периоде); K2 – количество работ и услуг (за год), предоставляемых в результате расширения деятельности организации (рассчитывается по данным организации); T1 – годовое потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на текущий момент (заявители предоставляют обоснованный расчет); T2 – потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на момент завершения действия льготы (заявители предоставляют обоснованный расчет); P1 – стоимость предоставляемой услуги (работ) на начало периода оценки; N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годовой

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
				<p>объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по поселению; S – сумма предоставленной налоговой льготы.</p> <p>В случае отсутствия данных по показателям К1, К2, Т1, Т2, Р1, N, Z либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей, их значения принимаются равными нулю;</p> <p>– по организациям, не предоставляющим услуги населению, социальная эффективность налоговой льготы рассчитывается по формуле:</p> $CE = (N \times Z) + S,$ <p>где N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годового объема средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по поселению; S – сумма предоставленной налоговой льготы. В случае отсутствия данных по показателям N и Z, либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей, их значения принимаются равными нулю;</p> <p>– при предоставлении налоговых льгот физическим лицам социальная эффективность принимается равной сумме предоставленной налоговой льготы</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
3.	Новгородская область	<p>Оценка бюджетной эффективности осуществляется на основании расчета, в котором определяется предполагаемый эффект для областного бюджета, возникающий в увеличении поступлений налоговых платежей по сравнению с величиной выпадающих доходов областного бюджета, обусловленных предоставлением налоговых льгот.</p> <p>Коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот рассчитывается по формуле:</p> $K = \text{НП} / \text{ПБ},$ <p>где К – коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот за отчетный (планируемый) период; НП – объем прироста налоговых поступлений в областной бюджет за отчетный (планируемый) период; ПБ – сумма потерь областного бюджета от предоставления налоговых льгот за отчетный (планируемый) период.</p> <p>При этом сумма потерь областного бюджета за отчетный (планируемый) период рассчитывается по формуле:</p> $\text{ПБ} = (\text{НБ} \times \text{СН} \times \text{НО}) - (\text{НБ} \times \text{СЛ} \times \text{НО}),$ <p>где НБ – налогооблагаемая база; СН – ставка налога, установленная в соответствии с законодательством о налогах и сборах; НО – норматив зачисления налога в областной бюджет; СЛ – ставка налога, применяемая с учетом предоставления налоговых льгот. На-</p>	<p>Коэффициент социально-экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот рассчитывается по формуле:</p> $K_3 = K_p / K_0,$ <p>где K_3 – коэффициент социально-экономической эффективности; K_p – сумма баллов; K_0 – общее количество показателей.</p> <p>Налоговые льготы имеют положительную социально-экономическую эффективность, если значение коэффициента социально-экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот превышает 0,7 ($K > 0,7$)</p>	

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
4.	Республика Марий Эл	<p>логовые льготы имеют положительную бюджетную эффективность, если значение коэффициента бюджетной эффективности представленных категорий налогоплательщиков налоговых льгот превышает единицу ($K > 1$)</p> <p>Бюджетная эффективность каждой из представленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории налогоплательщиков определяется по формуле:</p> $BE = ДН \times X1 + ДП \times X2 + Э,$ <p>где BE – сумма бюджетной эффективности налоговых льгот, тыс. руб.; ДН – увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков; ДП – увеличение фонда оплаты труда; X1, X2 – соответствующие ставка налога; Э – соотношение расходов бюджета поселения. Увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков (ДН) определяется как разница между налогооблагаемой базой налога на конец отчетного периода (Нк) и налогооблагаемой базой налога на начало отчетного периода (Нн) в тыс. руб.:</p> $ДН = Нк - Нн.$ <p>Увеличение фонда оплаты труда определяется как разница между размером фонда оплаты труда на</p>		<p>Социальная эффективность каждой из представленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории налогоплательщиков рассчитывается в зависимости от отраслей экономики, которым предоставляется льгота. При предоставлении налоговой льготы организациям, функционирующим в отрасли, представляющей работы и услуги населению, социальная эффективность (СЕ) налоговой льготы рассчитывается по формуле:</p> $CE = \left(\frac{K2}{T2} - \frac{K2}{T2} \right) P1 + (N \times Z) + S$ <p>где P1 – стоимость предоставляемой услуги (работ) на начало периода оценки; K1 – количество работ и услуг (за год), предоставляемых на территории города на текущий момент. Рассчитывается как общий объем выполненных работ и оказанных услуг в рассматриваемом периоде; K2 – количество работ и услуг (за год), предоставляемых в результате расширения деятельности</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		конец отчетного периода (Тк) и фондом оплаты труда на начало отчетного периода (Тн) в тыс. руб.: $ДТ = Тк - Тн$		сти организаций. Рассчитывается на основе данных организаций; Т1 – годовое потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на текущий момент на территории города. Заявители предоставляют обособанный расчет; Т2 – потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на территории города на момент завершения предоставления льгот. Заявители предоставляют обособанный расчет; N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по городу; S – сумма предоставленной налоговой льготы. В случае отсутствия данных по показателям К1, К2, Т1, Т2, N, Z, Р1 либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей их значения принимаются равными нулю; при предоставлении налоговой льготы отраслям, не предоставляющим услуги населению, эффективность рассчитывается по формуле: $CE = (N \times Z) + S$.

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
5.	Алтайский край	$Эб = \text{SUMD} / \text{СПб},$ где Эб – бюджетная эффективность; SUMD – сумма доходов, зачисляемая в бюджет города в связи с предоставлением льгот; СПб – сумма потерь (сумма недополученных доходов) бюджета города	$\text{Ээк} = \text{SUMэк} / \text{СПб},$ где Ээк – экономическая эффективность; SUMэк – сумма средств (эффект); СПб – сумма потерь (сумма недополученных доходов) бюджета города	где N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате реализации инвестиционного проекта; в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по поселению; S – сумма предоставленной налоговой льготы. В случае отсутствия данных по показателям N и Z либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей, их значения принимаются равными нулю
6.	Хабаровский край	БЭ рассчитывается как отношение объема прироста поступлений в краевой бюджет к объему недополученных поступлений в связи с предоставлением льгот налогоплательщиков в отчетном периоде. Объем недополученных налоговых платежей в краевой бюджет рассчитывается по формуле:	Для расчета коэффициента экономической эффективности за отчетный период используются следующие показатели: выручка, прибыль (убыток) до налогообложения, среднегодовая остаточная стоимость основных средств, инвестиции в основной капитал.	Социальная эффективность определяется по формуле $\text{Эс} = \text{SUMP} / \text{СПб},$ где Эс – социальная эффективность; SUMP – сумма средств от деятельности категорий налогоплательщиков в связи с предоставлением льгот, расходовемых на социально значимые объекты; СПб – сумма потерь бюджета K – коэффициент социальной эффективности налоговых льгот за отчетный период. При $K \geq 1$ налоговые льготы имеют достаточную эффективность, при $K < 1$ налоговые льготы имеют низкую социальную эффективность. Для расчета используются следующие пока-

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		$НП = (НБ \times СН) - (НБ \times СН),$ где НБ – налоговая база в стоимостном выражении, СН – установленная ставка налога, СН – ставка налога, применяемая с учетом предоставления льготы. При $K \geq 0,7$ налоговые льготы имеют высокую эффективность. При $K \geq 0,3$ и $K < 0,7$ налоговые льготы имеют достаточную эффективность. При $K < 0,3$ налоговые льготы имеют низкую бюджетную эффективность.		затели: среднесписочная численность работников за отчетный период, среднемесячная з/п на одного работника, расходы на улучшение условий охраны труда, расходы на благотворительные цели, расходы на повышение экологической безопасности. В случае если налоговая льгота не применяется налогоплательщиками в течение трех налоговых периодов, такая льгота признается неэффективной
7.	Новосибирск	Коэффициент бюджетной эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области (Кбэф) рассчитывается следующим образом: $Кбэф = НП / ПБ,$ где НП – объем прироста налоговых поступлений в областной бюджет Новосибирской области в отчетном году относительно предыдущего года, скорректированный на коэффициент инфляции (либо объем планируемого прироста налоговых поступлений в областной бюджет Новосибирской области от планируемого предоставления налоговых льгот в Новосибирской области); ПБ – сумма потерь областного бюджета Новосибирской области от предоставления налоговых льгот в Новосибирской области в отчетном году (в планируемом периоде).	Оценка социальной эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот физическим лицам производится на основании показателя адресности предоставления налоговых льгот в Новосибирской области, востребованности налоговых льгот у населения Новосибирской области	Для оценки экономической и социальной эффективности налоговых льгот в Новосибирской области, представляемых (планируемых к предоставлению) юридическим лицам, рассчитывается коэффициент (Кээф) по следующей формуле $Кээф = \sum Эр / Эс,$ где Эр – количество показателей юридического лица, по которым в отчетном году произошел рост по сравнению с предыдущим годом (либо количество показателей юридического лица, по которым планируется рост по сравнению с отчетным годом); Эс – количество показателей юридического лица, по которым в отчетном году произошло снижение или уровень остался прежним по сравнению с предыду-

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>При этом сумма потерь областного бюджета Новосибирской области от предоставления (планируемого предоставления) налоговых льгот в Новосибирской области (ПБ) рассчитывается по формуле:</p> $ПБ = (НБ \times СН \times НО) - (НБ \times СНл \times НО),$ <p>где НБ – налогооблагаемая база по соответствующему налогу; СН – ставка по соответствующему налогу, установленная в соответствии с законодательством о налогах и сборах; НО – норматив зачисления соответствующего налога в областной бюджет Новосибирской области; СНл – ставка соответствующего налога, применяемая с учетом предоставления (планируемого предоставления) налоговых льгот в Новосибирской области. Налоговые льготы в Новосибирской области имеют положительно бюджетную эффективность, если значение коэффициента бюджетной эффективности предоставления (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области (КБэф) превышает единицу (КБэф > 1)</p>		<p>шам годом (либо количество показателей юридического лица, по которым планируется снижение или уровень остается прежним по сравнению с отчетным годом). Налоговые льготы в Новосибирской области имеют положительную экономическую и социальную эффективность, если значение коэффициента экономической и социальной эффективности предоставления (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области (КЭэф) превышает единицу (КЭэф > 1). Показатель эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области (ЭФл) определяется отношением суммы коэффициентов бюджетной, экономической и социальной эффективности налоговых льгот в Новосибирской области к числу указанных коэффициентов: $ЭФл = (КБэф + КЭэф) / 2,$ <p>где КБэф – коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот в Новосибирской области; КЭэф – коэффициент экономической и социальной эффективности налоговых льгот в Новосибирской области; 2 – количество коэффициентов. Налого-</p> </p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
8.	Омск	<p>Бюджетная эффективность (Эб) определяется по формуле: $Эб = Эфб / СПб,$ где Эб – бюджетная эффективность; Эфб – эффект для расчета бюджетной эффективности, рассчитанный путем суммирования всех слагаемых эффекта для расчета бюджетной эффективности, определенных в соответствии с ч. 2 ст. 5, с. 6 и ч. 2 ст. 10 Решения Омского городского Совета от 14 нояб. 2007 г. № 65 «О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам»; СПб – сумма потерь бюджета Омска, обусловленных предоставлением налоговых льгот, рассчитанная в соответствии со ст. 4 и ч. 2 ст. 10 Решения Омского городского Совета от 14 нояб. 2007 г. № 65 «О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам»</p>		<p>говые льготы в Новосибирской области имеют положительную эффективность, если полученное значение показателя эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в Новосибирской области (ЭФнд) превышает единицу (ЭФнд > 1)</p> <p>Социальная эффективность (Эс) определяется по формуле: $Эс = Эфс / СПб,$ где Эс – социальная эффективность; Эфс – эффект для расчета социальной эффективности, рассчитанный путем суммирования всех слагаемых эффекта для расчета социальной эффективности, определенных в соответствии с ч. 3 ст. 5 и ч. 3 ст. 10 Решения Омского городского Совета от 14 нояб. 2007 г. № 65 «О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам»; СПб – сумма потерь бюджета Омска, обусловленных предоставлением налоговых льгот, рассчитанная в соответствии со ст. 4 и ч. 2 ст. 10 Решения Омского городского Совета от 14 нояб. 2007 г. № 65 «О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам»</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
9.	Красноярск	<p>Бюджетный эффект налоговых льгот для категорий налогоплательщиков, за исключением учреждений и организаций, определяется по формуле</p> $Эб = Бэ,$ <p>где Эб – сумма бюджетного эффекта налоговых льгот в очередном году, Бэ – прирост налоговых поступлений в бюджет города по видам налогов, поступающих в бюджет города, связанный с предоставленной налоговой льготой.</p> <p>Налоговая льгота признается эффективной, если разница между полученным эффектом (бюджета города и (или) населения) и потерями бюджета (или) населения) больше либо равна нулю. В 2011 г. сумма налоговых льгот, предоставленных решением Красноярского городского Совета от 01.07.1997 г. № 5-32, составила 2 853,8 тыс. руб. В данном случае проведена оценка социальной эффективности, поскольку указанные налогоплательщики относятся к категориям, нуждающимся в социальной поддержке. Сумма социального эффекта равна сумме предоставленных налоговых льгот, так как снижает расходы социально защищенных слоев населения на оплату обязательных платежей. Социальная эффективность предоставленных данным категориям налогоплательщиков льгот по налогу на имущество физических лиц положительная, следовательно, налоговые льготы эффективны</p>		<p>Социальный эффект налоговых льгот определяется по формуле:</p> $Эс = СЭ,$ <p>где Эс – сумма социального эффекта налоговых льгот в очередном году; СЭ – суммарный эффект (в денежном выражении), полученный населением в результате введения указанной налоговой льготы: повышение уровня жизни населения города (повышение покупательной способности, снижение доли расходов на оплату обязательных платежей, формирование льготных условий для незащищенных слоев населения и др.); дополнительные расходы бюджета города Красноярска, которые необходимо будет произвести в случае отсутствия налоговой льготы</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
10.	Москва	<p>Бюджетная эффективность налоговых льгот – влияние предоставления налоговых льгот на объемы доходов и расходов бюджета города Москвы.</p> <p>Бюджетная эффективность налоговых льгот оценивается на основании:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) сравнения эффекта от предоставления налоговой льготы, рассчитываемой как прирост налоговых поступлений в бюджет города Москвы в соответствующем финансовом периоде в связи с расширением налоговой базы по соответствующим налогам, ростом численности налогоплательщиков и иными подобными показателями, с суммой потерь бюджета города Москвы от предоставления налоговой льготы; 2) соотношения общего объема недополученных доходов по региональным и местным налогам в результате действия налоговых льгот, установленных законами города Москвы, к объему доходов от региональных и местных налогов, поступивших в бюджет города Москвы в отчетном финансовом году 		<p>Социально-экономическая эффективность налоговых льгот – последствия введения налоговой льготы, определяемые показателями, отражающими динамику производственных и финансовых результатов деятельности категории налогоплательщиков, которой предоставлена (планируется к предоставлению) налоговая льгота, и (или) показателями, подтверждающими создание благоприятных условий развития социальной инфраструктуры и бизнеса, повышение социальной защищенности населения.</p> <p>Социально-экономическая эффективность налоговых льгот оценивается на основании влияния налоговой льготы на:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) решение конкретных городских задач; 2) рост производства и инвестиционной активности в отраслях экономики города, на стимулирование которых направлена предоставленная налоговая льгота; 3) создание новых рабочих мест в сфере деятельности, на которую распространяется налоговая льгота; 4) увеличение средней заработной платы работников в сфере деятельности, на которую распространяется налоговая льгота;

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
11.	Ульяновская область	<p>Бюджетная эффективность каждой из предоставленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории налогоплательщиков определяется по формуле:</p> $\Delta P = (\Delta N)X1 + (\Delta T)X2 + \Delta,$ <p>где ΔP – сумма бюджетной эффективности налоговых льгот, тыс. руб.; ΔN – увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков; ΔT – увеличение фонда оплаты труда; $X1, X2$ – соответствующая ставка налога (соответствующий коэффициент межбюджетного регулирования); Δ – снижение расходов бюджета. Увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по</p>		<p>5) улучшение условий труда работников в сфере деятельности, на которые распространяется налоговая льгота;</p> <p>6) повышение доступности и качества услуг, оказываемых населению в сфере транспорта, здравоохранения, образования, физической культуры и спорта, культуры, жилищно-коммунального хозяйства, а также повышение уровня обеспеченности населения благоустроенными жилищными помещениями;</p> <p>7) улучшение состояния окружающей среды в городе Москве</p> <p>Социальная эффективность каждой из предоставленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории, которым предоставляется льгота:</p> <p>1) при предоставлении налоговой льготы организациям, функционирующим в отрасли, предоставляющей работы и услуги населению, социальная эффективность рассчитывается по формуле:</p> $CE = (K2 / T2 - K1 / T1) \times P1 + (N \times Z) + S,$ <p>где $P1$ – стоимость предоставляемой услуги (работ) на начало периода оценки; $K1$ – количество работ и услуг (за год), предоставляемых на территории муниципального образования на текущий</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>каждой категории налогоплательщиков (ДН) определяется как разница между налогооблагаемой базой налога на конец отчетного периода (Нк) и налоговой базой на начало отчетного периода (Нн) в тыс. руб. $\Delta Н = Нк - Нн$.</p> <p>Увеличение фонда оплаты труда определяется как разница между размером фонда оплаты труда на конец отчетного периода (Тк) и фондом оплаты труда на начало отчетного периода (Тн) в тыс. руб.: $\Delta Т = Тк - Тн$</p>		<p>момента. Рассчитывается как общий объем выполненных работ и оказания услуг в рассматриваемом периоде; К2 – количество работ и услуг (за год), предоставляемых в результате расширения деятельности организации. Рассчитывается на основе данных организаций; П1 – годовое потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на текущий момент на территории муниципального образования. Заявители представляют обоснованный расчет; Т2 – потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на территории муниципального образования на момент завершения предоставления льгот. Заявители представляют обоснованный расчет; N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот, в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по муниципальному образованию; S – сумма предоставленной налоговой льготы. В случае</p>

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
				<p>отсутствия данных по показателям К1, К2, Т1, Т2, N, Z, P1 либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей их значения принимаются равными нулю;</p> <p>2) при предоставлении налоговой льготы отраслям, не представляющим услуги населению, эффективности рассчитывается по формуле:</p> $CE = (N \times Z) + S;$ <p>где N – число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот; Z – годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате реализации инвестиционного проекта, в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по муниципальному образованию; S – сумма предоставленной налоговой льготы. В случае отсутствия данных по показателям N и Z либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей, их значения принимаются равными нулю.</p> <p>3) при предоставлении налоговых льгот физическим лицам социальный эффект принимается равным сумме предоставленной налоговой льготы</p>

№ п/п	Регион / город Ставропольский край	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
12.		<p>Коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставляемых субъектам инвестиционной деятельности, рассчитывается по следующей формуле:</p> $\text{Кэф.инв} = \frac{\sum_{i=1}^n (\text{НПд}t + \text{АПд}t)}{\sum_{i=1}^n \text{Пбнд}t}$ <p>где Кэф.инв – коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставляемых субъектам инвестиционной деятельности, за планируемый (отчетный) период; $t = 1 \dots n$ – период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; НПдt – объем прироста налоговых поступлений в консолидируемый бюджет Ставропольского края в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; АПдt – объем прироста арендной платы, поступающей в консолидированный бюджет Ставропольского края в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; Пбндt – потери консолидированного бюджета</p>		<p>Под бюджетной и социальной эффективностью предоставления налоговых льгот понимаются полученные (планируемые к получению) дополнительные поступления в консолидированный бюджет Ставропольского края, которые связаны с использованием налоговых льгот. Сумма бюджетного эффекта от предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот, превышающая сумму или равняющаяся сумме предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот, означает, что предоставленные (планируемые к предоставлению) налоговые льготы имеют бюджетную эффективность. В случае если сумма бюджетного эффекта от предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот меньше суммы предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот, налоговая льгота не имеет бюджетной эффективности. Оценка бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот, установленных законодательством Ставропольского края, осуществляется по итогам каждого отчетного финансового года и производится в три этапа.</p> <p>На первом этапе производится учет (инвентаризация) установленных в соответствии с законодательством</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>Ставропольского края, связанные с предоставлением налоговых льгот субъектам инвестиционной деятельности в период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет.</p> <p>Налоговые льготы могут быть предоставлены или их использование считается эффективным, если коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, планируемых к предоставлению субъектам инвестиционной деятельности, больше единицы ($Кэф.инв > 1$).</p> <p>Коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков, рассчитывается по следующей формуле:</p> $Кэф.кп = СНт / СНп,$ <p>где Кэф.кп – коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков; СНт – сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет Ставропольского края за последний отчетный год (оценка на планируемый год) по соответствующей категории налогоплательщиков, получивших льготы; СНп – сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет Ставропольского края за год, предшествующий последнему отчетному году (планируемому году), по соответ-</p>		<p>Ставропольского края налоговых льгот.</p> <p>На втором этапе определяется сумма потерь (сумма недополученных доходов) консолидированного бюджета Ставропольского края, обусловленных предоставлением льгот.</p> <p>На третьем этапе оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот производится сопоставление сумм потерь (суммы недополученных доходов) консолидированного бюджета Ставропольского края, обусловленных предоставлением налоговых льгот, с суммами бюджетного эффекта от предоставления налоговых льгот</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы вующей категории налогоплательщиков, получивших льготы. Налоговые льготы могут быть предоставлены или их использование считается эффективным, если коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, планируемых к предоставлению отдельным категориям налогоплательщиков, больше единицы ($K_{эф.кл} > 1$)	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
13.	Барнаул	где Эб – бюджетная эффективность; SUMD – сумма доходов, начисляемая в бюджет города в связи с предоставлением льгот; СПб – сумма потерь бюджета города	Эк = SUMЭк / СПб, где Эк – экономическая эффективность; SUMЭк – сумма средств; СПб – сумма потерь	Эс = SUMP / СПб, где Эс – социальная эффективность; SUMP – сумма средств от деятельности категорий налогоплательщиков в связи с предоставлением льгот, расходуемых на социально-значимые объекты; СПб – сумма потерь бюджета города
14.	Иркутск	Коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот рассчитывается по следующей формуле: $KБЭ = БЭ / ВД$, где КБЭ – коэффициент бюджетной эффективности; БЭ – сумма бюджетной эффективности налоговых льгот; ВД – сумма выпадающих доходов бюджета города, которые обусловлены предоставлением налоговых льгот. Бюджетная эффективность налоговых льгот для прочих организаций и индивидуальных предпринимателей, в том числе субъектов инвестиционной деятельности, определяется по формуле:		Социальная эффективность налоговых льгот состоит в повышении эффективности деятельности органов местного самоуправления г.Иркутска и муниципальных учреждений. В качестве социальной эффективности от предоставления налоговых льгот организациям и индивидуальным предпринимателям, в том числе субъектам инвестиционной деятельности, рассматриваются создание дополнительных рабочих мест, повышение заработной платы, улучшение условий и охраны труда, формирование благоприятных условий жизнедеятельности для социально

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
15.	Томск	где БЭ – сумма бюджетной эффективности налоговых льгот; ПрНП – прирост поступлений по всем видам налогов в бюджет города (сумма поступлений за период предоставления льгот за вычетом поступлений за предыдущий период) Под бюджетной эффективностью understoodenных налоговых льгот отнимаются соотношение величины дополнительных налоговых поступлений в областной бюджет от налогоплательщиков, использующих установленные налоговые льготы, и выпадающих доходов областного бюджета в результате использования этими налогоплательщиками установленных налоговых льгот	Под экономической эффективностью understoodenных налоговых льгот понимается результативность хозяйственной деятельности налогоплательщиков, использующих установленные налоговые льготы	незащищенных слоев населения, трудоустройство лиц, нуждающихся в социальной помощи, улучшение качества и расширение ассортимента товаров, работ и услуг, предоставляемых налогоплательщикам, повышение экологической безопасности и другие социально значимые мероприятия Социальная эффективность understoodenных налоговых льгот определяется изменением среднестатистической численности и средней заработной платы работников в организациях-налогоплательщиках, использующих установленные налоговые льготы
16.	Улан-уул	Оценка бюджетной эффективности от предоставления налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков предусматривает определение коэффициента эффективности налоговых льгот, представляемых (планируемых к предоставлению) данной категории налогоплательщиков		Для оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот используются следующие критерии. Оценка бюджетной эффективности от инвестиционной деятельности организаций, которая предусматривает определение коэффициента эффективности налоговых льгот, предоставленных (планируемых к предоставлению) субъектам инвестиционной деятельности. Оценка осуществляется на основании расчета, в котором определяется предсто-

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
				<p>лагаемый эффект для бюджета городского округа, выражающийся в увеличении поступлений налоговых платежей и других доходов в бюджет городского округа в результате реализации инвестиционного проекта по сравнению с величиной выпадающих доходов бюджета городского округа, обусловленных предоставлением налоговой льготы. Коэффициент эффективности налоговых льгот, предоставленных (планируемых к предоставлению) субъектам инвестиционной деятельности, рассчитывается следующим образом:</p> $\text{Кэф.инв} = \frac{\sum_{t=1}^n (\text{РПрт} + \text{АПрт})}{\sum_{t=1}^n \text{ППбт}}$ <p>где Кэф.инв. – коэффициент эффективности налоговых льгот, предоставленных (планируемых к предоставлению) субъектам инвестиционной деятельности за планируемый (отчетный) период; $t = 1 \dots n$ – период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; НПрт – объем прироста налоговых поступлений в бюджет городского округа в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного</p>

Продолжение табл. Е.1

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
17.	Чита	<p>Расчет производится по формуле: $ЭФФ = SCЭ / СПб,$ $SCЭ = SHo + SHп,$ где ЭФФ – бюджетная эффективность от предоставления налоговых льгот по соответствующей категории налогоплательщиков; СПб – сумма недополученных доходов бюджета городского округа Чита, обусловленных предоставлением налоговых льгот; SCЭ – сумма совокупной бюджетной эффективности от предоставления налоговых льгот по соответствующей категории налогоплательщиков; SHo – сумма уплаченных налогов в бюджет город-</p>		<p>проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; АПрп – объем прироста арендной платы, поступающей в бюджет городского округа в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет; Ппоб – сумма потерь бюджета городского округа от предоставления налоговых льгот субъектам инвестиционной деятельности в период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более 5 лет</p> <p>Социальная эффективность определяется на основании представленных либо показателями, отражающими значимость поддерживаемой с помощью налоговых льгот деятельности налогоплательщика, либо показателями, подтверждающими создание благоприятных условий развития инфраструктуры социальной сферы и повышение социальной защищенности населения городского округа г. Чита</p>

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>ского округа г. Чита за последний отчетный год по соответствующей категории налогоплательщиков, получивших налоговые льготы; СНП – сумма уплаченных налогов в бюджет городского округа за год, предшествующий последнему отчетному году по соответствующей категории налогоплательщиков, получивших налоговые льготы.</p> <p>В случае, если в результате расчета получено соотношение меньше 1, то бюджетная эффективность от предоставленной налоговой льготы имеет низкое значение, если соотношение больше 1, то бюджетная эффективность от предоставленной налоговой льготы имеет высокое значение. Превышение суммы бюджетной эффективности от предоставления налоговой льготы имеет высокое значение. Превышение суммы бюджетной эффективности от предоставления налоговой льготы над суммами потерь бюджета городского округа г. Чита означает эффективность оцениваемых налоговых льгот.</p> <p>Кроме этого, при расчете бюджетной эффективности может быть применен повышающий коэффициент, обусловленный объективными причинами снижения поступлений в бюджет городского округа г. Чита от соответствующей категории налогоплательщиков (стихийные бедствия, резкое ухудшение рыночной конъюнктуры и т.п.). Размер повышающего коэффициента не может превышать 2.</p>		

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
18.	Республика Алтай	Бюджетная эффективность – влияние установленных налоговых льгот на доходы консолидированного бюджета Республики Алтай, в том числе по сравнению с величинами представленных налоговых льгот, оптимизация расходов консолидированного бюджета Республики Алтай (снижение налоговой нагрузки на организацию, полностью или частично финансируемые из консолидированного бюджета Республики Алтай, сокращение расходов консолидированного бюджета Республики Алтай в размере, превышающем или равном величине налоговой льготы)	Экономическая эффективность – результативность хозяйственной деятельности налогоплательщиков, которым установлены налоговые льготы, в том числе увеличение чистой прибыли, увеличение остаточной стоимости основных средств, осуществление инвестиций	Социальная эффективность – социальные результаты деятельности налогоплательщиков, которым установлены налоговые льготы, в том числе увеличение фонда оплаты труда работников, осуществление выплат, взносов на благотворительные цели, создание благоприятных условий развития инфраструктуры социальной сферы, повышение социальной защищенности населения Республики Алтай
19.	Кызыл (Республика Тыва)	Коэффициент бюджетной эффективности представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот категории налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционного проекта, рассчитывается по следующей формуле: $Кэф.б = \left(\sum_{i=1}^n Дб_i \right) / Пб_{пл}$ где Кэф.б – коэффициент бюджетной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот категории налогоплательщиков, осуществляющих реализацию	Оценка экономической эффективности налоговых льгот полностью осуществляется на основании показателей динамики следующих показателей: – роста фонда заработной платы, начисленной работникам списочного состава и внешним совместителям (N_1); – роста среднемесячной заработной платы работников основного и обслуживающих производств (N_2); – создания новых рабочих мест (N_3);	Социальная эффективность представленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот оценивается для групп населения (физических лиц), нуждающихся в мерах социальной поддержки, в размере сумм снижения налоговых платежей

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>инвестиционного проекта, за планируемый (отчетный) период: $t = 1 \dots n$ – срок действия инвестиционного проекта – период с начала реализации инвестиционного проекта (осуществления капитальных вложений) до его исполнения; ΔB_t – объём прироста поступлений по налогам и сборам; $\Pi B_{\text{пл}}$ – сумма потерь республиканского бюджета и (или) бюджетов муниципальных образований Республики Тыва от представленных (планируемых к представлению) налоговых льгот в течение срока действия инвестиционного проекта.</p> <p>Сумма потерь республиканского бюджета и бюджетов муниципальных образований от представленных (планируемых к представлению) налоговых льгот в течение срока действия инвестиционного проекта рассчитывается по следующей формуле:</p> $\Pi B_{\text{пл}} = \sum_{t=1}^n \text{РБ}_t \times (\text{СН}_t - \text{СН}_t),$ <p>где НБ_t – налогооблагаемая база за соответствующий финансовый год или срок действия инвестиционного проекта; СН_t – ставка налога, установленная в соответствии с законодательством Российской Федерации</p>	<p>– улучшения условий труда (N_4); – формирования благоприятных условий жизнедеятельности для социально незащищенных слоев населения (N_5); – трудоустройства лиц, нуждающихся в социальной защите (N_6). Положительная динамика каждого отдельного показателя (N_i) оценивается баллом 1, отрицательная динамика оценивается баллом 0. Коэффициент экономической эффективности налоговых льгот (Кэф.экон), предоставляемых (планируемых к предоставлению) категориям налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционного проекта, рассчитывается по следующей формуле:</p> $\text{Кэф.экон} = \sum_{i=1}^6 N_i.$ <p>Налоговые льготы имеют положительную экономическую эффективность, если коэффициент экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот категории налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционного проекта, принимает значение больше трех (Кэф.экон > 3)</p>	

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>о налогах и сборах, законодательством Республики Тыва о налогах за соответствующий финансовый год или срок действия инвестиционного проекта; $СН_{it}$ – ставка налога, применяемая с учетом предоставления налоговых льгот за соответствующий финансовый год, или срок действия инвестиционного проекта.</p> <p>Налоговые льготы имеют положительную бюджетную эффективность, если коэффициент бюджетной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот категории налогоплательщиков, осуществляющих реализацию инвестиционного проекта, больше или равен единице ($Кэф.б. \geq 1$)</p>	$Ээ = \sum_{i=1}^m P_i,$ <p>где Ээ – сумма экономического эффекта налоговых льгот в очередном году, Р – разница между значением (в денежном выражении) основных финансово-экономических показателей организации на конец отчетного периода (после предоставления льгот) и на начало отчетного периода (до предоставления льгот) = $P_k - P_n, i = 1 \dots m$ – количество финансово-экономических показателей, взятых для оценки</p>	
20.	Саяногорск (Республика Хакасия)	<p>Бюджетный эффект налоговых льгот учреждениям и организациям, финансируемым из бюджета муниципального образования г. Саяногорск, определяется по формуле:</p> $Эб = Эр + (Эр \times СЦБ) / 365 \times Д,$ <p>где Эб – сумма бюджетного эффекта налоговых льгот в очередном году; Эр – экономия расходов бюджета, равная сумме выпадающих доходов от предоставленных налоговых льгот (СЦБ); СЦБ – учетная ставка Центрального банка РФ в период предоставления налоговых льгот (или среднетогодовая учетная ставка); Д –</p>	<p>Социальный эффект от предоставления налоговых льгот физическим лицам определяется по формуле:</p> $Эс = СЭ,$ <p>где Эс – сумма социального эффекта налоговых льгот в очередном году; СЭ – суммарный эффект (в денежном выражении), полученный физическим лицом в результате введения указанной налоговой льготы: повышение уровня жизни (повышение покупательной способности, снижение доли расходов на оплату обязательных платежей, формирование льготных условий для защищен-</p>	

№ п/п	Регион / город	Бюджетная эффективность налоговой льготы	Экономическая (финансовая) эффективность	Социальная эффективность
		<p>среднее число дней, в течение которых средства, предусмотренные для уплаты налога, находятся в пути.</p> <p>Бюджетный эффект налоговых льгот для прочих категорий налогоплательщиков определяется по формуле: $Эб = БЭ,$ где Эб – сумма бюджетного эффекта налоговых льгот в очередном году; БЭ – прирост налоговых поступлений в бюджет муниципального образования г. Саяногорск по видам налогов, связанный с предоставленной налоговой льготой</p>		<p>ных слоев населения и другие), признается равным сумме предоставленных налоговых льгот.</p> <p>Экономический эффект от предоставления налоговых льгот организациям, не финансируемым из бюджета муниципального образования г. Саяногорск, индивидуальным предпринимателям определяется по формуле</p> $Ээ = \sum_{i=1}^m P_i,$ <p>где Ээ – сумма экономического эффекта налоговых льгот в очередном году, Р – разница между значением (в денежном выражении) основных финансово-экономических показателей организации на конец отчетного периода (после предоставления льгот) и на начало отчетного периода (до предоставления льгот) = Рк – Рн, $i = 1 \dots m$ – количество финансово-экономических показателей, взятых для оценки</p>

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1. Теоретические основы эффективно-справедливого налогообложения экономических субъектов	4
1.1 Теоретические основы согласования интересов общества и экономических субъектов на базе эффективно-справедливой налоговой системы	4
1.2 Формирование системы критериев оценки общественной эффективности бизнеса	16
1.3 Роль малого бизнеса в формировании доходов бюджетов всех уровней и обеспечении экономических свобод граждан	23
2 Анализ сильных и слабых сторон действующих моделей налогообложения малого бизнеса	50
2.1 Налоговая система России и альтернативные модели налоговой поддержки малого бизнеса.....	50
2.2 Налоговое стимулирование малого бизнеса за рубежом	59
2.3 «Новая» патентная система налогообложения: причины введения и практика применения в регионах России	73
3. Формирование эффективно-справедливой системы налогообложения малого бизнеса с использованием патентной модели в регионах России	85
3.1 Обоснование целесообразности и укрупнённый алгоритм предоставления налоговых льгот для предприятий и организаций.....	85
3.2 Формирование модели эффективно-справедливого дифференцированного налогообложения малого бизнеса с учетом уровня его инновационности и общественной значимости	100
3.3 Модернизация информационно-статистического обеспечения системы целевой дифференцированной поддержки малого бизнеса	107
Заключение	123
Литература.....	131
Приложения	155

Научное издание

Гринкевич Анастасия Михайловна

**ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНО-СПРАВЕДЛИВОЙ
СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ
МАЛОГО БИЗНЕСА**

Редактор Е.Г. Шумская
Компьютерная верстка Е.Г. Шумской
Дизайн обложки Л.Д. Кривцовой

Подписано к печати 8.12.2014 г. Формат 60×84¹/₁₆.

Бумага для офисной техники. Гарнитура Times.

Усл. печ. л. 11,6.

Тираж 250 экз. Заказ № 668/2.

Отпечатано на оборудовании
Издательского Дома
Томского государственного университета
634050, г. Томск, пр. Ленина, 36
Тел. 8+(382-2)-53-15-28
Сайт: <http://publish.tsu.ru>
E-mail: rio.tsu@mail.ru

ISBN 978-5-94621-433-9



9 785946 214339